



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Postavení daně z příjmů právnických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům

The Role of the Corporate Income Tax in Relation to the Public Budgets

Student: Kamila Baselová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Ostrava 2008

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

ve smyslu § 17, odst. f, zákona č. 111/98 Sb. a Studijního a zkušebního řádu pro studium v bakalářských studijních programech Vysoké školy báňské – Technické univerzity Ostrava, čl. 23 až 26

Jméno studenta: **Kamila Baselová**

Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**

Název tématu:

### **Postavení daně z příjmů právnických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům**

Anglický název tématu:

### **The Role of the Corporate Income Tax in Relation to the Public Budgets**

**Z á s a d y   p r o   v y p r a c o v á n í ( o s n o v a ):**

Úvod

1. Daňová soustava ČR
2. Analýza daně z příjmů právnických osob
3. Výnos daně z příjmů právnických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům

Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Rozsah průvodní zprávy: 30 – 40 stran

Rozsah příloh: podle potřeby

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. aktualit. vyd. Praha: Linde, 2007. 255 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 aneb učebnice daňového práva*. 8. aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2006. 324 s. ISBN 80-86324-60-5.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2007. 255 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Datum zadání bakalářské práce: 20. listopadu 2007

Datum odevzdání bakalářské práce: 25. dubna 2008

.....  
student

.....  
vedoucí BP

L. S.

.....  
vedoucí katedry

.....  
děkan

V Ostravě dne 20. 11. 2007

### **Místopřísežné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně a uvedla jsem všechny použité podklady a literaturu. Přílohy č. 1, 2 a 3 jsem převzala z uvedených zdrojů.

V Ostravě 6. 4. 2008

.....

Kamila Baselová

## **Obsah**

<b>Úvod .....</b>	<b>1</b>
<b>1 Daňová soustava ČR.....</b>	<b>3</b>
1.1 Struktura daňové soustavy ČR .....	3
1.1.1 Daň z příjmů.....	4
1.1.2 Majetkové daně .....	6
1.1.3 Daň z přidané hodnoty .....	12
1.1.4 Spotřební daně.....	13
<b>2 Analýza daně z příjmů právnických osob.....</b>	<b>15</b>
2.1 Charakteristika pojmů v souvislosti s DzPPO.....	15
2.1.1 Změny, které přinesla DzPPO daňová reforma od 1. 1. 2008.....	19
2.2 Harmonizace v oblasti DzPPO.....	22
2.2.1 Vývoj harmonizace v oblasti DzPPO v Evropě .....	22
2.2.2 Současnost a možnost dalšího vývoje harmonizace.....	23
2.2.3 Dopad harmonizace DzPPO pro ČR .....	25
<b>3 Výnos daně z příjmů právnických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům... 26</b>	
3.1 Výnos DzPPO pro státní rozpočet.....	31
3.2 Předpokládané dopady reformy DzPPO na veřejné rozpočty v roce 2009 a 2010 ..	34
3.3 Příklad na výpočet DzPPO v roce 2007 a 2008 .....	35
<b>Závěr .....</b>	<b>37</b>
<b>Seznam použité literatury</b>	
<b>Seznam použitých zkratk</b>	
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	

# Úvod

Daně včetně daně z příjmů právnických osob jsou součástí života každého z nás a ovlivňují fungování každého státu, neboť se řadí mezi nejdůležitější příjmy státního rozpočtu v ČR. Daň z příjmů právnických osob patří k nejmladším daním v daňových systémech a u nás byla zavedena v roce 1898. V daňovém systému ČR se tato daň řadí mezi daně přímé a představuje druhou důchodovou daň. V některých zemích není přikládán velký význam této dani z hlediska daňového výnosu, ale i přesto je součástí daňového systému každého státu, ve kterém byla tato daň zavedena. V roce 2007 došlo k přijetí dlouho očekávané a diskutované reformy veřejných financí, která se dotkla celé řady zákonů vč. daňových a nabyla účinnosti od 1. ledna 2008. Nejrozsáhlejší změny byly provedeny v zákoně o daních z příjmů, kde se změnily nejen podmínky pro fyzické osoby, ale rovněž i pro právnické. Jednotlivé změny, která tato reforma přinesla daním se pokusím uvést ve své bakalářské práci. Budu se zabývat nejen změnami týkajícími se daně z příjmů právnických osob, ale i změnami, které přinesla ostatním daním.

Bakalářská práce je zaměřena zejména na oblast daně z příjmů právnických osob, tudíž hlavním **cílem** mé práce není pouze vymezení jednotlivých daní a souvisejících změn platných od roku 2008, které sebou přinesla daňová reforma, ale analyzovat výnos této daně ve vztahu k veřejným rozpočtům. V souvislosti s cílem mé práce jsem si také zvolila následující **hypotézu**: „Výnos daně z příjmů právnických osob je významným příjmem státního rozpočtu v ČR, i přestože se sazba daně stále snižuje. Ve srovnání s jinými státy OECD považuji za významný 9,3 % výnosu, kde toto procento představuje průměrný výnos daně z příjmů právnických osob státních rozpočtů zemí OECD.“ Tuto hypotézu se budu snažit potvrdit či vyvrátit. Ve své práci budu využívat **metody** komparace v časových řadách, analýzy veřejných rozpočtů, analýzy a studia pramenů. Údaje potřebné k vypracování své práce budu čerpat především z právních předpisů, internetových zdrojů, odborné literatury, statistických materiálů, ale také z poznatků z dosavadního studia.

Bakalářskou práci rozdělím na tři kapitoly, v níž celou první kapitolu budu věnovat daňové soustavě České republiky a její struktuře. Budu se snažit vymezit jednotlivé daně, popsat konstrukční prvky těchto daní a uvést nejdůležitější změny, které přinese daňová reforma od roku 2008.

Druhá kapitola bude zaměřena pouze na oblast daně z příjmů právnických osob, kde budu obecně charakterizovat tuto daň z hlediska daňového základu, předmětu daně, sazby

daně, slev na dani a dalších pojmů souvisejících s touto daní. V této kapitole samozřejmě také uvedu změny, které přinese již zmiňovaná daňová reforma, platné od roku 2008. Dále nastíním harmonizaci v oblasti této daně, tedy její vývoj, současnost i možnosti jejího dalšího vývoje.

Poslední třetí kapitola bude věnována přerozdělování jednotlivých daní do veřejných rozpočtů vč. daně z příjmů právnických osob v roce 2007 a 2008. Dále uvedu vývoj celostátních daňových výnosů a vývoj příjmů z daně z příjmů právnických osob pro veřejné rozpočty. V této kapitole se budu také snažit potvrdit nebo vyvrátit již uvedenou hypotézu a také zde nastíním předpokládané dopady daňové reformy na veřejné rozpočty pro rok 2009 a 2010. Na závěr této kapitoly uvedu praktický příklad na výpočet daňové povinnosti této daně.



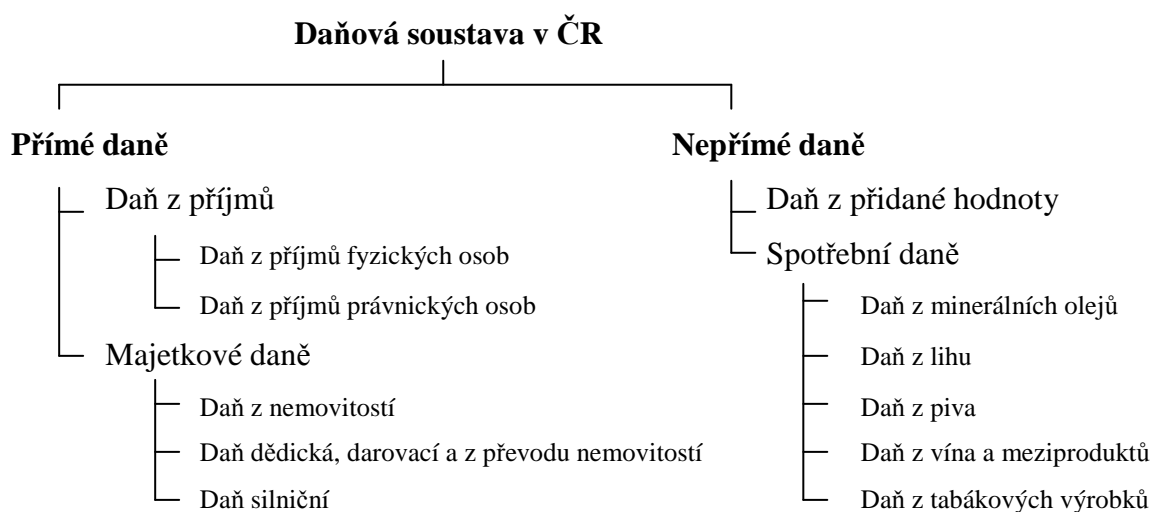
# 1 Daňová soustava ČR

Daňová soustava je důležitou součástí hospodářské politiky každého státu a jejím cílem je zabezpečování příjmů veřejných rozpočtů výběrem daní. Daní se rozumí povinná, zákonem určená, nenávratná a neúčelová platba do veřejného rozpočtu. Daňová soustava ČR byla zásadně změněna 1. 1. 1993 a od té doby již byla několikrát novelizována. Obsahově se přibližuje daňovým soustavám zemí EU.

## 1.1 Struktura daňové soustavy ČR

Nejběžnější členění daní v naší daňové soustavě je na daně přímé a na daně nepřímé. V následujícím schématu č. 1.1 jsem znázornila celou strukturu daňové soustavy v České republice.

Schéma č. 1.1: Struktura daňové soustavy v ČR



Zdroj: Vlastní zpracování (2007).

**Přímé daně** lze charakterizovat jako daně zatěžující příjmy přímo toho subjektu, který tyto daně skutečně zaplatí a odvede správci daně. Daňový poplatník je adresný. Do skupiny přímých daní se řadí daně z příjmů a majetkové daně.

**Nepřímé daně** jsou daně vázané na jednotlivé druhy výrobků a služeb. Nejsou tedy vázány na fyzické a právnické osoby. Vyhnout se placení těchto daní lze pouze v případě, že daný výrobek nebo službu nekoupíme. Do nepřímých daní patří DPH a spotřební daně.

### 1.1.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů je velmi významným příjmem do státního rozpočtu. Tato daň je daní, která je uvalována na finanční příjem fyzických osob, obchodních společností nebo jiných právnických osob. Do této skupiny se řadí daň z příjmů fyzických osob (dále jen DzPFO) a daň z příjmů právnických osob (dále jen DzPPO).

#### 1.1.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Jedná se o daň, která se dotýká příjmů jednotlivců. *Fyzickou osobou* se rozumí člověk jako přirozený nositel práv a povinností. Termín fyzická osoba v podstatě nahradil termín občan. Způsobilost fyzické osoby mít práva a povinnosti vzniká narozením a zaniká smrtí. Od dosažení 18 let věku se může fyzická osoba stát podnikatelským subjektem. Tato daň je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

**Poplatníky daně** jsou fyzické osoby, které zákon rozděluje do dvou skupin, a to na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. **Daňový rezident** je fyzická osoba s bydlištěm na území ČR, ale také osoba, která zde bydliště nemá, ale na území ČR se zdržuje v průběhu zdaňovacího období alespoň 183 dní, a to buď souvisle nebo v součtu dob pobytu. Osoba, která není daňovým rezidentem, je **daňovým nerezidentem**. U těchto poplatníků podléhají dani pouze příjmy ze zdrojů na území ČR. Daňový nerezident má omezenou daňovou povinnost.

DzPFO podléhají veškeré příjmy fyzických osob s výjimkou příjmů, které nejsou jejím předmětem. Přičemž za příjem se považuje příjem peněžní, nepeněžní (naturální), ale i příjem dosažený směnou. **Předmětem daně** z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z pronájmu a
- ostatní příjmy (příležitostné příjmy, příjmy z prodeje nemovitostí a movitých věcí, výhry).

Řada příjmů, které jsou předmětem daně, mohou být ale **od daně osvobozeny**. Toto osvobození zahrnuje například příjmy z prodeje rodinného domu nebo bytu za stanovených podmínek, příjmy získané ve formě dávek nemocenského pojištění, důchodového pojištění

a sociálního zabezpečení, plnění z pojištění osob, příjmy plynoucí z grantu Evropského společenství, stipendia ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje, z prostředků vysoké školy apod.

**Základem daně** je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.

**Sazba DzPFO** je charakterizována jako sazba relativní, s mírnou progresí. V následující tabulce č. 1.2 jsem uvedla sazby daně pro rok 2007.

Tab. č. 1.2: Sazby daně z příjmů fyzických osob pro rok 2007

Základ daně		Daň	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 400	33 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2007.

DzPFO je tedy rozdělena do čtyř daňových pásem. Daň se vypočítává z daňového základu sníženého o nezdánitelnou část a odpočitatelné položky. Takto stanovený základ daně se zaokrouhlí před určením daně na celé stokoruny dolů.

**Slevy na dani** jsou částky, které se neodečítají od základu daně, ale přímo od daňové povinnosti. Přehled a výše slev na dani a daňového zvýhodnění na děti je znázorněna v tabulce č. 1.3.

Tab. č. 1.3: Výše slev na dani a daňového zvýhodnění na děti (v Kč)

Výše slevy	Rok 2007	Rok 2008	Rok 2009
Na poplatníka	7 200	24 840	16 560
Na druhého z manželů bez příjmů	4 200	24 840	16 560
Na poživatele část. invalidního důchodu	1 500	2 520	2 520
Na poživatele plného invalidního důchodu	3 000	5 040	5 040
Na držitele průkazu ZTP/P	9 600	16 140	16 140
Na studujícího	2 400	4 020	4 020
Daňové zvýhodnění na dítě	6 000	10 680	10 200

Zdroj: [http://www.financninoviny.cz/os-finance/index\\_view.php?id=283691](http://www.financninoviny.cz/os-finance/index_view.php?id=283691) (2007).

V tabulce jsem také uvedla, jak by se měla změnit výše těchto částek po schválené daňové reformě v roce 2008 a v roce 2009. Jak je z tabulky zřejmé, v roce 2008 se slevy na dani zvýší. Avšak v roce 2009 budou některé slevy opět nižší v souvislosti s plánovaným poklesem rovné daně.

### ***Změny, které přinese dani z příjmů fyzických osob daňová reforma od 1. 1. 2008***

Tato daňová reforma přinese řadu změn, které se budou týkat DzPFO. O jedné z těchto změn jsem se už zmínila a jednalo se o **zvyšování slev na dani**.

Avšak za nejdůležitější a také nejdiskutovanější změnu, která tato reforma přinese, se považuje zavedení **jednotné sazby** pro všechny fyzické osoby, a to ve výši **15 %** pro rok **2008** a v roce **2009** by se měla sazba daně snížit na **12,5 %**. Dojde tak ke zrušení čtyř daňových pásem a čtyři sazby daně z příjmů fyzických osob budou nahrazeny jedinou daní, tzv. rovnou daní. V souvislosti s rovnou daní dochází ke **zrušení možnosti společného zdanění manželů**.

Další změna se bude dotýkat **osob samostatně výdělečně činných**, kteří si nebudou moci nadále snižovat daňový základ o odvody na sociální zabezpečení, státní politiku zaměstnanosti a na zdravotní pojištění (odvody tedy nebude možné zahrnovat do nákladů).

**Základem daně** bude tzv. superhrubá mzda. Znamená to, že se daň bude vypočítávat z hrubých příjmů zvýšených o sociální a zdravotní pojistné placené zaměstnavatelem

#### **1.1.1.2 Daň z příjmů právnických osob**

„*Právnická osoba* je každý subjekt, který má práva a povinnosti a zároveň není fyzickou osobou. Je to útvar vytvořený lidmi v souladu s příslušnými právními normami a považovaný podle zákona za samostatný právní subjekt, který se může zavazovat a nabývat práv.“<sup>1</sup> Daň z příjmů právnických osob (dále jen DzPPO) je rovněž jako DzPFO upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Podrobně však budu tuto daň specifikovat ve druhé kapitole.

#### **1.1.2 Majetkové daně**

Majetkové daně patří mezi nejstarší typy daní vůbec. Tyto daně jsou v daňovém systému České republiky zastoupeny daní z nemovitostí, daní silniční, daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí. Povinnost platit tyto daně vzniká na základě vlastnického nebo užívatelského vztahu k majetku a jejich úhrada je vyžadována bez ohledu na příjmy poplatníka.

---

<sup>1</sup> [http://halek.info/dokumenty/dpo\\_p1\\_03.pdf](http://halek.info/dokumenty/dpo_p1_03.pdf), 2007.

### 1.1.2.1 Daň z nemovitostí

Problematika daní z nemovitostí je upravena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

#### 1. Daň z pozemků

*Pozemkem* se rozumí část zemského povrchu oddělena od sousedních částí hranicí stanovenou příslušnými právními normami.

**Poplatníkem daně** je zpravidla vlastník pozemku. Avšak u některých druhů pronajatých pozemků je poplatníkem nájemce. V případě, že vlastník není znám, je poplatníkem uživatel.

**Předmětem daně** jsou pozemky (zemědělské i nezemědělské) na území ČR vedené v katastru nemovitostí.

**Osvobození od této daně** zahrnuje řadu pozemků, kterými jsou např. pozemky ve vlastnictví státu a obcí, na jejímž katastrálním území se nacházejí, pozemky určené pro veřejnou dopravu, pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbami škol, zdravotnických zařízení, knihoven, muzeí, církví, politických stran a hnutí, pozemky, na nichž jsou zřízeny hřbitovy a řada dalších.

**Základ daně** je stanoven ve třech skupinách, a to:

- pro orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty, u kterých je základ daně stanoven jako celková cena pozemku vyčíslená jako součin plošné výměry v m<sup>2</sup> a průměrné ceny 1 m<sup>2</sup> stanovené ve vyhlášce,
- pro pozemky hospodářských lesů a rybníků s intenzivním chovem ryb je základ daně stanoven buď jako cena stanovená podle platných předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo jako součin skutečné výměry v m<sup>2</sup> a částky 3,80 Kč,
- pro ostatní pozemky je základem daně skutečná výměra v m<sup>2</sup> zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

**Sazby daně** jsou uvedeny v § 6 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů a jsou odlišné podle druhu pozemku. Pro konečné vyčíslení daňové povinnosti poplatníka se stanovené sazby násobí koeficientem, jehož velikost je závislá na velikosti obce, na jejímž katastrálním území se daný pozemek nachází.

## 2. *Daň ze staveb*

*Stavbou* se rozumí nemovitost spojená se zemí pevným základem, na kterou bylo vydáno kolaudační rozhodnutí.

**Poplatníkem daně** je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Pokud se jedná o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu je poplatníkem daně organizační složka státu nebo státní organizace.

**Předmětem daně** jsou stavby na území ČR, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí a stavby podléhající kolaudačnímu rozhodnutí (skleník, garáž, prádelna, rekreační domek apod.), dále jsou to byty a nebytové prostory.

**Osvobození od daně** ze staveb zahrnuje řadu staveb, kterými jsou např. stavby ve vlastnictví státu a obcí, na jejichž území se nacházejí, stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností, stavby sloužící školám, galeriím, knihovnám, muzeím, nadacím, zdravotnickým zařízením apod.

**Základem daně ze stavby** je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,2.

**Sazby daně** jsou uvedeny v § 11 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů a jsou odlišné podle druhu stavby. Avšak konstrukce daňových sazeb u staveb je poněkud složitější než u pozemků.

### *Změny, které přinese dani z nemovitostí daňová reforma od 1. 1. 2008*

Reforma přináší tři základní změny. Jednou z nich je **rozšíření osvobození** určitých druhů pozemků, pokud to obec stanoví závaznou vyhláškou. Dále se pak mění **členění koeficientu a jeho výše** podle velikosti obce a konečně poslední změnou je zavedení tzv. **místního koeficientu**, který obec může obecně závaznou vyhláškou vyhlásit pro všechny nemovitosti na území celé obce ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka.

#### **1.1.2.2 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí**

Tyto daně jsou upraveny v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Protože jsou všechny tyto daně definovány v jednom

společném zákoně, tak se často hovoří o jedné dani, které se vzhledem k její charakteristice říká také trojdaň.

Pro účely výpočtu daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí jsou osoby zařazeny do tří skupin vyjadřujících vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci). Do **I. skupiny** patří příbuzní v řadě přímé (dětí, rodiče, vnoučata a prarodiče) a manželé. Do **II. skupiny** patří příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety), manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárcem nebo zůstavitelem žily nejméně jeden rok před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti. Do **III. skupiny** se řadí fyzické a právnické osoby bez příbuzenského vztahu.

## **1. Daň dědická**

Této dani podléhá bezúplatné nabytí majetku na základě dědictví ze závěti nebo dědictví ze zákona anebo z obou těchto důvodů, a to podle příslušného orgánu.

**Poplatníkem daně** je dědic, který nabyl dědictví nebo jeho část ze zákona nebo ze závěti. Poplatníkem může být fyzická i právnická osoba.

**Předmětem daně** dědické je zděděný majetek. Pro účely této daně se za majetek považuje nemovitost (věci movité, byty a nebytové prostory) a movitý majetek (věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty).

**Osvobození od daně** je závislé na stupni příbuznosti mezi dědicem a zůstavitelem.

**Základem daně** dědické je cena zděděného majetku, kterou se rozumí cena podle zvláštního právního předpisu platná ke dni smrti zůstavitele. Cena tohoto majetku se dále snižuje např. o prokázané dluhy zůstavitele, které přešly na dědice, o cenu majetku osvobozeného od daně dědické, o odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem apod.

**Sazba daně** je charakterizována jako progresivní a liší se podle zařazení poplatníků do skupin. Sazby daně jsem uvedla v příloze č. 1. Výsledná daň se musí ještě vynásobit koeficientem 0,5.

### ***Změny, které přinese dani dědické daňová reforma od 1. 1. 2008***

Tato reforma přinese pro daň dědickou pouze jedinou změnu. Od daně dědické budou **osvobozeny** nejen osoby patřící do I. skupiny, ale také **osoby zařazené do II. skupiny**.

## 2. *Daň darovací*

Tato daň se velmi podobá dani dědické. Platí se však tehdy, jedná-li se o bezúplatný převod majetku jiným způsobem než smrtí zůstavitele.

**Poplatníkem daně** darovací je osoba, která majetek získala, tzv. nabyvatel. Jedná-li se o darování do ciziny, je poplatníkem vždy dárce. Dárce je ručitelem v případě, nejde-li o darování z ciziny nebo do ciziny. Poplatníkem může být fyzická osoba, ale i právnická osoba.

**Předmětem daně** je bezúplatné nabytí majetku (nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch) na základě právního úkonu.

**Osvobození od daně** je stejně jako u daně dědické rozděleno podle toho, do jaké skupiny osoba, která majetek získává, patří.

**Základem daně** je rovněž cena majetku, která je snížena o prokázané dluhy týkajících se majetku, o cenu majetku osvobozeného od této daně, o clo a daň placené při dovozu z ciziny.

**Sazby daně**, jak už jsem zmínila u daně dědické, se liší podle zařazení poplatníků do skupin. Tyto sazby jsou rovněž uvedeny v příloze č. 1. Výsledná daň se už však nenásobí koeficientem 0,5 jako u daně dědické.

### *Změny, které přinese dani darovací daňová reforma od 1. 1. 2008*

Od 1.1.2008 dochází u daně darovací **k rozšíření osvobození**. Od daně darovací bude osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu bude docházet mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině.

## 3. *Daň z převodu nemovitostí*

*Převodem nemovitostí* se rozumí jednorázový úplatný převod vlastnictví k nemovitosti z jedné osoby na osobu druhou, ať už se jedná o osobu fyzickou nebo právnickou.

Při převodu nemovitostí je **poplatníkem daně** prodávající (převodce) a kupující (nabyvatel) je v tomto případě ručitelem. Jestliže se jedná o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastněním, konkursem, vyrovnáním, vydražením nebo ve veřejné dražbě, pak je poplatníkem nabyvatel. Pokud se jedná o výměnu nemovitostí, pak jsou poplatníky jak převodce i nabyvatel. Stejně tak tomu je i v případě převodu nebo přechodu vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění nebo do společného jmění manželů.



**Předmětem daně** z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem na základě kupní smlouvy, bezúplatné zřízení věcného břemene při nabytí nemovitosti darováním, ale také výměna nemovitosti.

**Od daně** z převodu nemovitostí **je osvobozen** např. převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví ČR, pokud s majetkem státu hospodaří organizační složky státu, Kancelář Poslanecké sněmovny, Kancelář Senátu, státní příspěvkové organizace, státní fondy nebo Česká konsolidační agentura, apod.

**Základem daně** je:

- cena zjištěná podle zvláštního předpisu platná v den nabytí nemovitosti,
- cena bezúplatně zřízeného věcného břemene,
- v případě vydražení nemovitosti je to cena dosažená vydražením,
- cena sjednaná v případě převodu nemovitostí z vlastnictví územního samosprávného celku,
- hodnota zjištěná posudkem znalce v případě vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti.

**Sazba daně** činí 3 % ze základu daně, a to pro všechny osoby bez ohledu, do jaké skupiny jsou osoby zařazené.

### ***Změny, které přinese dani z převodu nemovitostí daňová reforma od 1. 1. 2008***

Od 1. 1. 2008 daňová reforma přinese této dani jedinou změnu, a to přesun zřízeného věcného břemene v souvislosti s bezúplatným převodem nemovitosti z předmětu daně z převodu nemovitostí do předmětu daně darovací.

#### **1.1.2.3 Daň silniční**

Daň silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

**Poplatníkem daně** je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu nebo která užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena. Rovněž může být poplatníkem zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady zaměstnancům za použití automobilu nebo také stálá provozovna se sídlem nebo pobytem v zahraničí.

**Předmětem daně** jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která musí splňovat dvě podmínky. Musí jim být přidělena státní poznávací značka v ČR (popř. musí být registrované v zahraničí) a musí být určena nebo používána k podnikání nebo samostatné výdělečné činnosti.

**Osvobození od daně** silniční se dotýká řady vozidel, především se však jedná o linkovou osobní vnitrostátní přepravu, vozidla horské služby, zdravotnické, důlní, požární ochrany, vozidla používaná na údržbu komunikací, vozidla s méně než čtyřmi koly apod.

**Základ daně** je opět odlišný podle druhu automobilu. U osobních automobilů je to zdvihový objem motoru v  $\text{cm}^3$ , u návěsů je to součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav a u ostatních vozidel je základem největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

**Sazby silniční daně** jsou stanoveny pevnými částkami odlišnými podle druhu vozidla a jsou uvedeny v § 6 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

**Sleva na dani** se poskytuje těm motorovým vozidlům, které mají menší dopad na životní prostředí a vedou k menším škodám na lidském zdraví. Sleva na dani se uplatňuje především u vozidla určeného ke kombinované dopravě. Výše těchto slev je stanovena procentem a pohybuje se v rozmezí od 25 % do 100 %.

### ***Změny, které přinese dani silniční daňová reforma od 1. 1. 2008***

Ke dni 31. 12. 2007 skončila možnost **snížit si sazbu daně** při splnění emisních limitů EURO 2 (snížení daně o 40 %) a EURO 3 (snížení daně o 48 %). Připravuje se další novela zákona o silniční dani, podle které se sleva na dani bude dávat pouze podle stáří vozidla.

## **1.1.3 Daň z přidané hodnoty**

Problematika této daně je upravena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. DPH tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Jedná se o relativně nejsložitější daň a někdy je označována jako daň univerzální.

**Poplatníkem DPH** je každá fyzická i právnická osoba při nákupu většiny druhů zboží a služeb.

**Plátcem DPH** je osoba povinná k dani, kterou se rozumí fyzická i právnická osoba, která uskutečňuje ekonomické činnosti, a to za účelem dosažení zisku. A dále také právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání, ale uskutečňuje ekonomické činnosti.

**Předmětem DPH** jsou veškerá zdanitelná plnění (za úplaty i bez úplaty), a to: dodání zboží, převod nemovitostí, při kterém dochází ke změně vlastnického práva, poskytování služeb uskutečněné v tuzemsku při podnikání, pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, uskutečněného v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

**Od daňové povinnosti je osvobozena** řada skutečností, kterými jsou např. poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, pojišťovnictví, výchova a vzdělání, zdravotnické služby a zboží, loterie a jiné podobné hry atd.

**Daňová povinnost** je rozdíl mezi daní zaúčtovanou v příslušném zdaňovacím období na výstupu a nárokem na odpočet daně na vstupu.

**Základem daně** je vše, co obdržel nebo má obdržet plátc DPH jako úplatu za uskutečněné zdanitelné plnění. Do základu daně se rovněž zahrnuje clo a spotřební daň.

**Sazby daně** jsou jednotné na celém území ČR. Základní sazba, která se uplatňuje u zboží, činí 19 % a sazba snížená, která se týká služeb nevýrobní povahy, činí 5 %.

#### ***Změny, které přinese DPH daňová reforma od 1. 1. 2008***

Od 1. 1. 2008 se **zvyšuje snížená sazba DPH z 5 % na 9 %**. Dále se také do základu DPH bude zahrnovat daň z elektřiny, ze zemního plynu a některých dalších a také daň z pevných paliv, a to v důsledku zavedení nové ekologické daně.

### **1.1.4 Spotřební daně**

Tyto daně upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Spotřební daně kromě funkce fiskální mají i značný význam regulační. Pomáhají udržet spotřebu na únosné míře. I přestože zvyšuje ceny vybraných výrobků, jsou tyto výrobky i přes vysoké zdanění stále dobře prodejné. Do skupiny spotřebních daní řadíme daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků.

**Poplatníky spotřební daně** jsou všechny osoby (fyzické i právnické), které zboží podléhající této dani nakupují.

**Plátc DPH** jsou fyzické a právnické osoby (výrobci, dovozci a provozovatelé daňových skladů).

**Předmětem daně** je líh a lihoviny, víno, pivo, tabákové výroby a minerální oleje. Vlastním předmětem daně jsou výrobky vyrobené nebo dovezené na území ČR a výrobky vyrobené nebo dovezené na území ES.

**Od daně jsou osvobozeny** např. minerální oleje používané pro jiné účely než je pohon motorů nebo výroba tepla, líh obecně denaturovaný, pivo pro výrobu a přípravu léčiv, tabákové výrobky určené k použití jako vzorky, víno a meziprodukty pro výrobu léčiv apod.

**Základem daně** je množství vyjádřené ve hmotných jednotkách. Výjimku tvoří tabák a tabákové výrobky, kde je množství vyjádřeno v měřících jednotkách.

**Sazby daně** jsou uvedeny v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů a jsou odlišné podle druhu spotřební daně.

### ***Změny, které přinese spotřební daní daňová reforma od 1. 1. 2008***

Zásadní změnou, kterou tato reforma přinese, je **zvýšení daňového zatížení cigaret**. Dále novela doplňuje do předmětu daně odpadní oleje a naopak vylučuje z předmětu daně uhlovodíkové plyny, které budou zdaněny dle samostatného zákona. Dojde také ke zrušení osvobození různých biopaliv.

## 2 Analýza daně z příjmů právnických osob

V ČR se používá pojem daň z příjmů právnických osob, avšak ve většině ostatních zemí se používá zejména pojem daň ze zisku společností (někdy bývá tato daň také označována jako „důchodová daň korporací“ nebo „daň ze zisku korporací“). Tato pojmová odlišnost spočívá zejména v právních rozdílech mezi státy v oblasti kolektivního investování prostřednictvím různých druhů společností, ale také samozřejmě v odlišné daňové politice států vůči těmto subjektům. Jedná se o jednu z nejmladších daní v daňových systémech a historicky navazuje na středověké výnosové daně, které postihovaly zisky z pozemků, domů, živností apod. Od těchto daní se odlišuje tím, že se zdaňuje zisk firmy zjištěný podle účetních pravidel. Dnes tato daň existuje ve všech vyspělých zemích, i když existují názory, že ekonomicky nemá tato daň opodstatnění, protože všechny zisky společností se stanou osobními důchody fyzických osob a podlehnou osobní důchodové dani.

V ČR daň z příjmů právnických osob představuje druhou důchodovou daň v daňovém systému. V našich zemích byla zavedena v roce 1898 (v souvislosti s Böhm-Bawerkovou reformou) a nesla název „daň z podniků veřejně účtujících“. Její význam se sice v posledních letech snižuje, ale i přesto je její výnos u nás stále velice významný. Jak už jsem tedy zmínila v první kapitole, v ČR je problematika této daně upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

### 2.1 Charakteristika pojmu v souvislosti s DzPPO

**Poplatníkem daně** jsou dle § 17 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů všechny osoby, které nejsou osobami fyzickými, ale také organizační složky státu (podle zvláštního právního předpisu). Poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo, musí zdaňovat příjmy plynoucí z tuzemska i ze zahraničí (tzv. **daňoví rezidenti**). Pokud se však jedná o poplatníky se sídlem v zahraničí, zdaňují se příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (tzv. **daňoví nerezidenti**). Při zdanění příjmů zahraničních právnických osob je nezbytné přihlížet k mezinárodním smlouvám o zamezení dvojího zdanění.

Obecně jsou **předmětem daně** příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Zákon v souvislosti s předmětem této daně rozlišuje dvě skupiny právnických osob, a to ty, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání (např. zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, politické strany a politické hnutí,

nadace a nadační fondy, veřejné vysoké školy, obecně prospěšné společnosti, veřejné výzkumné instituce) a podnikatelské subjekty.

*Předmětem DzPPO nejsou* např. příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona, příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitostí, movité věci nebo majetková práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů, příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je ČR povinna uhradit.

U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně příjmy plynoucí z jejich posláních za předpokladu, že náklady vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší, dále příjmy z dotací a jiných forem státní podpory, příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu apod.

Od této **daně je osvobozena** řada příjmů, které zahrnují např. členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, výnosy kostelních sbírek, příjmy Fondu dětí a mládeže, příjmy spořitelních a úvěrních družstev z úroků a jiných výnosů z vkladů, příjmy Fondu pojištění vkladů, Garančního fondu obchodníků s cennými papíry, příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy, příjmy z pronájmu nemovitostí, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy z pronájmu vlastních nemovitostí. Celý výčet těchto příjmů, které jsou od daně osvobozeny, je uveden v § 19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

**Základem daně** je dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady) s ohledem na jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Do těchto příjmů nelze samozřejmě zahrnout příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy od daně osvobozené. Pro zjištění základu daně se vychází u poplatníků, kteří vedou účetnictví, z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů. U poplatníků, kteří nevedou účetnictví, základ daně vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji.

**Odčitatelné položky** od základu daně dle § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů jsou:

- daňová ztráta, která byla vyměřena za předchozí zdaňovací období (nejdéle však v pěti následujících obdobích, za které byla tato ztráta vyměřena),
- 100 % výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje apod.

**Položky snižující základ daně** dle § 20 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů jsou:

- dary poskytnuté obcím, krajům, organizačním složkám státu a právnickým osobám na financování kultury, vzdělávání, vědy, školství, policii apod. Hodnota daru musí činit minimálně 2 000 Kč a lze jí odečíst od základu daně sníženého podle § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (nejvýše lze odečíst 5 % z tohoto základu),
- u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání lze základ daně snížený podle § 34 zákona dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně.

V souvislosti s DzPPO je také důležité se zmínit o **daňově uznatelných nákladech**. Náklady (výdaje) na pořízení dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku nelze uplatnit jednorázově jako náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Daňově uznatelnými náklady (výdaji) jsou tedy odpisy majetku zahrnované do nákladů postupně. Odpisy rozlišujeme daňové a účetní. *Účetní odpisy* vyjadřují skutečné opotřebení majetku a *daňové odpisy* jsou spíše nástrojem státu, kterým reguluje objem daňově uznatelných nákladů a tím následně i rychlost obnovy investic. Tímto nástrojem je ovlivňován daňový základ a s tím i daňový výnos veřejných rozpočtů. Uplatnění daňových odpisů do nákladů je pouze právem poplatníka, nikoliv jeho povinností. Odepisuje se dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek. *Dlouhodobým hmotným majetkem* se rozumí např. samostatné movité věci a soubory movitých věcí, jejichž pořizovací cena přesahuje částku 40 000 Kč, budovy, domy vč. bytů a nebytových prostor, pěstelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata. Doba použitelnosti tohoto majetku musí být delší než jeden rok. Do skupiny *dlouhodobého nehmotného majetku* patří např. zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva, jejichž pořizovací cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.

**„Zdaňovacím obdobím je:**

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku, nebo

- účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.<sup>2</sup>

**Sazba DzPPO** od 1. 1. 2008 činí 21 %. Dále se uplatňuje tzv. *speciální sazba daně*, a to u investičního a podílového fondu ve výši 5 % a u penzijního fondu činí sazba daně rovněž 5 %. Na tzv. samostatný základ daně, který zahrnuje veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku se vztahuje sazba daně ve výši 15 %. V následující tabulce č. 2.1 jsem znázornila vývoj sazeb DzPPO od roku 2000.

Tab. č. 2.1: Vývoj sazeb daně z příjmu právnických osob od roku 2000

Rok	2000 - 2003	2004	2005	2006, 2007	2008	2009*	2010*
Sazba daně	31 %	28 %	26 %	24 %	21 %	20 %	19 %

Zdroj: <http://www.euroekonom.cz/analyzy-clanky.php?type=jz-dpo> (2008).

\*) Schválená sazba DzPPO.

Jak už je z tabulky zřejmé, sazba DzPPO stále klesá. V tabulce jsem rovněž uvedla i schválenou sazbu daně pro rok 2009 a 2010. I přestože dochází ke stálému poklesu této daně, žádný dramatický dopad na daňové příjmy toto snižování nemá. Např. v roce 1995, kdy ještě sazba daně činila 41 %, se příjmy státu z této daně pohybovaly kolem 23 % z hlavních daňových výnosů a v roce 2004 tyto výnosy činily zhruba 21 % i přesto, že tato daň poklesla až na 28 %. S tímto snižováním sazby daně nemůže být spojován ani fakt, že státní deficit se rok od roku zvyšuje. Státní deficit roste z důvodů nadměrných výdajů do sociální oblasti, nárůstem byrokracie apod. Sazbě daně a jejímu snižování se budu ještě věnovat v 3. kapitole.

Poplatníci DzPPO mohou uplatnit **slevu na dani**, jestliže zaměstnávají osoby se zdravotním postižením nebo s těžším zdravotním postižením, a to ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. A dále může být uplatněna sleva na dani u poplatníka, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu a který zahájil podnikání pro poskytnutí příslibu.

**„Zálohy na DzPPO** se platí v průběhu zálohového období. Zálohové období je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového

<sup>2</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.



přiznání v následujícím zdaňovacím období. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti.<sup>3</sup> Pokud výše poslední známé daňové povinnosti nepřekročila částku 30 000 Kč, zálohy poplatníci neplatí a dále ještě neplatí zálohy obce a kraje.

### 2.1.1 Změny, které přinesla DzPPO daňová reforma od 1. 1. 2008

Nejvýznamnější změnou pro DzPPO byla **změna samotné sazby daně**. Jedná se o pozitivní změnu, neboť se sazba daně snížila o 3 % oproti roku 2007. Sazba daně pro rok 2008 je tedy 21 % a tuto sníženou daňovou sazbu mohou uplatnit poplatníci v daňovém přiznání až v roce 2009, neboť dle zákona se k výpočtu daňové povinnosti použije sazba daně účinná k poslednímu dni zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Daňová reforma také stanovila sazbu daně pro rok 2009, a to ve výši 20 % a pro rok 2010 ve výši 19 %.

Také v **oblasti odpisování** došlo k několika změnám. Byla zrušena odpisová skupina 1a, podle které se automobily odpisovaly minimálně 4 roky. Nová doba odpisování automobilů se prodloužila na dobu 5 let. Současně se zrušil i limit vstupní ceny automobilů a nájemného při pořízení automobilů formou finančního leasingu, který činil 1,5 mil. Kč (toto zrušení limitu se týká automobilů zaevidovaných jako hmotný majetek od 1. 1. 2008). A poslední změnou v této oblasti je zrušení tzv. leasingového odpisování (změny týkající se tohoto finančního leasingu se rovněž mohou uplatnit až u smluv uzavřených po 1. 1. 2008). Od roku 2008 není již možné odpisovat majetek nabytý bezúplatně, pokud při jeho nabytí byl předmětem daně darovací a současně byl od této daně osvobozen.

Další změny, která tato reforma přinesla, se dotkly **finančního leasingu**. Pro daňové účely se sjednotila minimální doba trvání finančního leasingu s dobou odpisování pronajatého majetku. Leasingové splátky budou snižovat základ daně, pokud doba pronájmu bude u hmotného movitého majetku nejméně 3 až 10 let a u nemovitostí nejméně 30 let. Došlo i k omezování finančních nákladů (výdajů) u finančního leasingu, které se stanovily pro účely daňového zákona ve výši 1 % z úhrnu nájemného, avšak až u finančních nákladů (výdajů), které v úhrnu za zdaňovací období převýšily částku 1 mil. Kč.

K důležitým změnám, které by neměly podnikatelé přehlédnout patří i skutečnost, že došlo k **rozšíření osvobození** dividend, které se vztahuje na dividendy vyplácené

---

<sup>3</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

dceřinými společnostmi ze třetích států, s nimiž ČR uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, a to za podmínky, že dceřiná společnost podléhá dani z příjmů se sazbou min. 12 %. Osvobození se také týká i příjmů z převodu majetkových účastí v dceřiných společnostech za obdobných podmínek jako u dividend.

Dále daňová reforma **zrušila osvobození** příjmů z úrokového výnosu z hypotečních zástavních listů, které budou však emitovány od roku 2008.

Došlo také ke zpřísnění pravidel pro **daňovou uznatelnost** úroků z úvěrů a půjček, které se zahrnují do skupiny tzv. finančních nákladů, do kterých patří i související náklady (výdaje na zajištění, zpracování úvěrů a poplatky za záruky). Toto omezení daňové uznatelnosti úroků se ovšem nevztahuje na úroky, které v úhrnu za zdaňovací období nepřevýší částku 1 mil. Kč z úvěrů a půjček.

Nedošlo však pouze ke zpřísnění pravidel pro daňovou uznatelnost úroků, ale také ke **zpřísnění tvorby daňově uznatelných opravných položek k pohledávkám**, které nejsou řešeny soudně. Toto zpřísnění spočívá v rozdělení pohledávek dle jejich rozvahové hodnoty. Zavedla se kategorie „významných pohledávek“, jejichž výše převyšuje částku 200 000 Kč, u kterých je vyloučena jakákoliv tvorba opravných položek. V oblasti pohledávek došlo také ještě k jedné změně, a to ke zrušení možnosti daňového odpisu pohledávek splatných do 31. 12. 1994.

Další změnou je **automatické zdaňování nezaplacených závazků**, pokud od jejich splatnosti uplynulo více než 36 měsíců nebo jsou-li tyto závazky promlčeny.

Novela také **rozšířila editační povinnost** pro správce daně, a to o další čtyři okruhy. Editační povinností se rozumí povinnost správce daně vydat závazné rozhodnutí o posouzení určitého daňového problému, pokud o to poplatník požádá. Pro všechna závazná posouzení byla výše tohoto poplatku stanovena na částku 10 000 Kč. Poplatník může nyní tedy požádat o závazné posouzení ke způsobu uplatnění ztráty (po přeměně společnosti či převodu podniku), ke způsobu rozdělení nákladů hlavně u právnických osob, které nebyly založeny či zřízeny za účelem podnikání, k zásahům do majetku a k posouzení nákladů na výzkum a vývoj pro účely zjištění výše odpočtu od základu daně.

Posledními důležitými změnami, které se dotýkají této daně, je zvýšení hranice pro povinné vedení **podvojného účetnictví**. Podnikatelé budou muset vést podvojně účetnictví, jestliže jejich roční obrat překročí částku 25 mil. Kč. V roce 2007 byla povinnost vést podvojně účetnictví při ročním obratu, který převýšil částku 15 mil. Kč. A další změnou je **zrušení zákonné povinnosti** evidence plateb na registračních pokladnách.

### ***Dopad daňové reformy na DzPPO***

Cílem této reformy bylo sice změnit daňový systém, ale přitom zachovat daňový výnos. Na jedné straně se daňová sazba snižuje, ale na druhé straně dochází na mnoha místech k rozšiřování daňového základu. Daňové zatížení subjektů se tedy příliš nesnižuje. Typickým příkladem je prodloužení doby odpisování, zrušení výhod finančního leasingu nebo zpřísnění pravidel pro úrokové financování. Tato reforma tedy nezavádí skoro žádná opatření (kromě určitého snížení daní), která by podporovala živnostníky a malé a střední podnikatele. Zrušení registračních pokladen či minimálního základu daně nebude mít vliv na rozvoj podnikání.

Snížení daňové sazby by však mělo ztraktivnit ČR pro investice a být stimulem pro další příliv zahraničních investorů.

Řada odborníků se domnívá, že poptávka po mezinárodním daňovém plánování bude i nadále vysoká a rostoucí. Kromě daňových výhod lze také dosáhnout vyšší právní jistoty, která souvisí se stabilitou legislativy v zahraničí. Pro podnikatele je i velmi důležitá možnost využití mezinárodních smluv o ochraně investic či image zahraničních společností.

Zatímco snížení daňové sazby postihne všechny podniky, omezení daňové uznatelnosti finančních nákladů se dotkne pouze daňových poplatníků, u kterých se tyto náklady vyskytnou. Finanční instituce jsou tedy novými pravidly ovlivněny pravděpodobně více než ostatní společnosti, protože finanční náklady představují jejich nevyhnutelnou nákladovou položku. „Bylo provedeno zpřísnění pravidla tzv. nízké kapitalizace spočívající ve snížení „povoleného“ poměru mezi úvěry a půjčkami od spojených osob a vlastním kapitálem (poměr činí trojnásobek, je-li dlužníkem banka nebo pojišťovna, a dvojnásobek u ostatních poplatníků) a nově se pravidlo nízké kapitalizace bude uplatňovat i na úvěry a půjčky od nespojených osob (povolený poměr je stanoven na šestinásobek úvěrů a půjček vůči vlastnímu kapitálu). Nově bude omezena uznatelnost úroků z úvěrů a půjček přesahujících násobek jednotné úrokové míry zvýšené o čtyři procentní body a průměrného stavu úvěrů a půjček v průběhu zdaňovacího období. Za náklad snižující základ daně z příjmů nebudou považovány úroky hrazené z tzv. podřízených úvěrů a půjček nebo bude-li úrok odvozován z výsledku hospodaření.“<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> <http://www.zmenyprobudoucnost.cz/prectete-si/danova-oblast/dan-z-prijmu-pravnickych-osob.aspx>, 2008.

## 2.2 Harmonizace v oblasti DzPPO

„Daňová harmonizace znamená přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní (ne tedy nutně stejné daně či stejné vymezení daňových základů) na principu dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace se může týkat jak konstrukcí daní, tak i jejich administrativy (inkaso daně, povinnosti plátce, daňová kontrola).“<sup>5</sup>

Každá daňová harmonizace probíhá vždy ve třech etapách:

- 1) určení daně, která má být harmonizována,
- 2) harmonizace daňového základu,
- 3) harmonizace daňové sazby.

### 2.2.1 Vývoj harmonizace v oblasti DzPPO v Evropě

Za první výraznější krok v oblasti harmonizace přímých daní lze považovat přijetí tzv. *pravidla tržního odstupu* v roce 1963. Pomocí tohoto pravidla se stanovují transferové ceny v transakcích mezi firmami na základě zisků získaných při podobných transakcích mezi nezávislými subjekty.

*Směrnice č. 77/799/EHS, o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských zemí v oblasti přímých daní*, znamenala zásadní přelom při prohlubování spolupráce členských zemí. Zavedením této směrnice vznikla povinnost výměny informací o hlavních přímých daních. Hlavním cílem směrnice je zabránění mezinárodním daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem.

V rámci jednotného vnitřního trhu byly v roce 1990 přijaty dvě směrnice týkající se DzPPO v případě transakcí mezi více členskými státy, a to *směrnice č. 90/434/EHS, o zdaňování fúzí* a *směrnice č. 90/435/EHS, o společném zdanění mateřských a dceřiných společností*. Obě dvě směrnice nabývaly účinnosti k 1. 1. 1993.

V roce 1990 byla podepsána tzv. *Arbitrážní konvence č. 90/436/EHS*, která nabývala účinnosti v roce 1995. Touto konvencí se stanovily principy a metody, jak zabránit dvojímu zdanění. Platnost konvence je vždy prodlužována o dalších pět let a týká se i zemí, které nově přistoupily do Evropské unie.

---

<sup>5</sup> ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii, 2007, s. 27.

V roce 1992 byl ustanoven tzv. *Rudingův výbor*, jehož cílem bylo v této oblasti prozkoumat, zda rozdíly ve zdanění firem mezi zeměmi mohou způsobovat distorze na jednotném trhu a případně navrhnout způsoby řešení. Výbor dokázal existenci bariér, které ztěžují volný pohyb kapitálu a také poukázal na nutnost zamezit mezinárodní dvojí zdanění přeshraničních příjmů a harmonizovat sazbu a správu DzPPO. Příliš velkého úspěchu dosaženo však nebylo.

V roce 1996 byla členskými státy ve Veroně přijata nová strategie, která vycházela z nutnosti posílit růst a zaměstnanost, stabilizovat daňový systém a dokončit budování jednotného trhu. Výsledkem této strategie byl tzv. daňový balíček schválený Radou EU 1. 12. 1997, který zahrnoval *Kodex zdaňování příjmů z podnikání a směrnice č. 2003/48/ES, o zdaňování příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru a směrnice č. 2003/49/ES, o zdaňování úroků a licenčních poplatků*.

V roce 1997 bylo členským státům doporučeno začít používat *identifikační číslo* jako jednotné označení daňových subjektů, které je nyní už povinné.

Ve stejném roce bylo přijato *pravidlo CFC*, které zakládá povinnost zdaňovanému rezidentovi zahrnout příjem plynoucí ze zadržených zisků zahraničních firem podle pravidel jeho země, a *pravidlo FIF*, který upravuje situaci, kdy daňovému rezidentu plyne ze zahraničí portfoliový úrok.

„Zdanění firem v rámci jednotného trhu“ byl dalším názvem analýzy prováděné přímo Evropskou komisí v roce 2001, která dospěla v oblasti odstranění daňových překážek zahraničním ekonomickým aktivitám k potřebě omezení nákladů v souvislosti s daňovými náklady pro každou zemi.

O rok později byla v Bruselu uspořádaná konference „K jednotnému trhu bez překážek v dani z příjmů právnických osob“ a v roce 2003 v Římě „Reforma DzPPO v EU: Pokrok a nové výzvy“, v rámci které probíhaly další diskuse o možných harmonizačních krocích této daně.

V oblasti přímých daní Komise považuje za prioritu eliminaci dvojího zdanění přeshraničních příjmů.

## **2.2.2 Současnost a možnost dalšího vývoje harmonizace**

Další kroky, které lze očekávat v budoucnu v oblasti harmonizace přímých daní:

- judikáty Evropského soudního dvora,

- ustanovení statutu evropské společnosti a evropské družstevní společnosti,
- vymezení čtyř možných způsobů řešení unifikovaného základu daně.

*Evropská společnost* jako nová forma obchodního práva má možnost vytvářet své celoevropské struktury, reorganizované členění či přesouvat své sídlo bez legislativních překážek. Je zakládána jako akciová společnost a může vzniknout fúzí, vytvořením holdingu, založením dceřiné společnosti nebo změnou právní formy. Registruje se v jednotlivých členských zemích EU podle svého sídla a její akcie musí být volně převoditelné.

*Evropská družstevní společnost* vznikla s totožným cílem odstranění byrokratických překážek u nadnárodních forem kapitálu.

*Způsoby řešení unifikovaného základu daně* stanovené Komisí:

- zdanění dle státu řídící společnosti,
- jednotný konsolidovaný základ daně,
- povinně harmonizovaný základ daně,
- evropská korporativní daň.

Principu ***zdanění dle státu řídící společnosti*** by podléhaly pouze evropské společnosti, které by o to požádaly a tyto společnosti by pro celoevropské aktivity užívaly pravidla platící v zemi, kde má společnost sídlo nebo místo vedení. Pro podniky či společnosti působící jen v jednom členském státě by platily vnitrostátní daňové zákony.

Princip ***jednotný konsolidovaný základ daně*** by spočíval v tom, že příjmy evropských společností by se zdaňovaly podle speciálních pravidel zakotvených v legislativě ES.

Zavedením principu ***povinně harmonizovaného základu daně*** by se nahradily národní pravidla pro výpočet základu daně celoevropskými ustanoveními a tento princip by se dotýkal i malých společností a firem působících pouze v jediném členském státě, čímž se tento princip odlišuje od předcházejícího.

Systémem ***evropské korporativní dani*** by se stanovil jednotný konsolidovaný základ daně jen pro velké nadnárodní společnosti a znamenal by jednotnou sazbu daně, u níž by musely být stanoveny pravidla pro její správu a rozdělování výnosu.

*Jako důvody pro harmonizaci základů DzPPO se uvádějí:*

- nadměrné náklady vyvolané zdaněním,
- pokles celkového výnosu DzPPO vlivem daňové konkurence, což může vést ke kompenzačnímu zvýšení daňové práce,
- možnost vzniku dvojího zdanění nebo dvojího nezdanění,

- větší možnosti daňových úniků a obtížnější spolupráce daňových správ,
- nízká náklonnost členských států k umožnění odpisu ztrát z podnikání u dceřiných firem působících v jiném státě.

I přestože Evropská komise uvádí nutnost použití strategie, která představuje sledování několika cílů současně, tak se zdá, že se zaměřuje pouze na projekt společného konsolidovaného základu daně. Návrh tohoto projektu chce předložit v tomto roce. Tento návrh by měl tedy pomoci společnostem v jejich podnikání na jednotném evropském trhu a také pomoci tak odstranit 27 rozlišných daňových systémů. Není však příliš pravděpodobné, že se podaří získat podporu všech 27 členských států pro vytvoření jednotného legislativního rámce. Poněvadž harmonizovat tyto daně ze zisků je z politických důvodů zatím nemožné, přijímají jednotlivé členské státy Evropské unie doporučení OECD, které se týkají přímého zdanění a při zdaňování zisků společností se postupuje dle uzavřených smluv o zamezení dvojího zdanění.

### **2.2.3 Dopad harmonizace DzPPO pro ČR**

Pokud by došlo k zavedení některých z variant harmonizace zdanění firem, které jsem uvedla výše, znamenalo by to pro ČR nejen dopad na firmy, ale i na příjmy veřejných rozpočtů, a to za předpokladu, že by se jich ČR účastnila. Samozřejmě celý proces je teprve na začátku a proto nelze hovořit o konkrétních mikroekonomických dopadech na firmy v ČR.

Zavedením společného konsolidovaného základu daně by pravděpodobně ČR přišla o poměrnou část výnosu této daně, samozřejmě nikoliv ve prospěch svých daňových poplatníků, ale ve prospěch jiných členských zemí EU. Při zavádění společného konsolidovaného základu daně by velmi záleželo na volbě kritéria, podle kterého by se základ rozděloval mezi jednotlivé státy. Při nevhodně zvoleném kritériu by tedy došlo ke snížení výnosu DzPPO, aniž by došlo k výraznému snížení daňového zatížení domácích firem.

### 3 Výnos daně z příjmů právnických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům

DzPPO je v ČR daní sdílenou se státním rozpočtem. Peněžní prostředky z celostátního hrubého výnosu DzPPO se převádí do rozpočtů obcí, krajů a státního rozpočtu, a to ve výši, která odpovídá procentnímu podílu na celostátním hrubém výnosu daní. Schéma přerozdělování daní do veřejných rozpočtů jsem uvedla v příloze č. 2.

V souvislosti s tímto přerozdělováním daní do jednotlivých rozpočtů je důležité nejprve si vymežit pojem *celostátní hrubý výnos daně*, kterým se rozumí peněžní prostředky vybrané v průběhu rozpočtového roku správcem daně, snížené o vrácené prostředky. Do tohoto výnosu daně se nezahrnují peněžní prostředky, které byly vybrány na pokutách a částky použité na úhradu nákladů daňového řízení.

#### **Daňové příjmy rozpočtů jednotlivých krajů v roce 2007:**

- 8,92 % z celostátního hrubého výnosu DPH,
- 8,92 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO ze závislé činnosti a funkčních požitků odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně, s výjimkou DzPFO vybírané srážkou podle zvláštní sazby,
- 8,92 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO vybírané srážkou,
- 8,92 % z 60 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO z podnikání,
- 100 % daně z příjmů právnických osob, pokud je poplatníkem příslušný kraj, s výjimkou daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby,
- 8,92 % z celostátního hrubého výnosu DzPPO (kromě případu, kdy je poplatníkem kraj).

Každý kraj se na procentní části celostátního hrubého výnosu daně podílí procentem.

#### **Daňové příjmy rozpočtů jednotlivých obcí v roce 2007:**

- 20,59 % z celostátního hrubého výnosu DPH,
- 1,5 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO (záloh na daň) ze závislé činnosti a funkčních požitků odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně, s výjimkou DzPFO vybírané srážkou podle zvláštní sazby,
- 20,59 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO (záloh na daň) ze závislé činnosti a funkčních požitků, odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně dle zákona o daních z příjmů,



- 20,59 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO (záloh na daň) vybírané srážkou dle zvláštní sazby,
- 20,59 % z 60 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO (záloh na daň) sníženého o výnosy uvedené v předchozích dvou bodech,
- 30 % z výnosu záloh na DzPFO, které mají na území obce bydliště nebo měly bydliště k poslednímu dni zdaňovacího období,
- 20,59 % z celostátního hrubého výnosu DzPFO (kromě případu, kdy je poplatníkem sama obec),
- 100 % daně z příjmů právnických osob, pokud je poplatníkem příslušná obec,
- 100 % výnosu daně z nemovitostí (příjemcem je obec, na jejímž území se nemovitost nachází).

Do rozpočtů obcí se sdílené daně v roce 2007 přerozdělovaly podle počtu obyvatel a stanovených koeficientů, přičemž každá obec se na stanovené procentní části celostátního hrubého výnosu daně podílela určeným procentem, které zveřejňuje Ministerstvo financí ČR po dohodě s Českým statistickým úřadem vyhláškou, vydanou každoročně s účinností od 1. září běžného roku. V roce 2007 bylo celkem 14 koeficientů velikostních kategorií obcí, které jsem uvedla spolu s procentním podílem jednotlivých krajů na celostátním hrubém výnosu daně v příloze č. 3.

### ***Změny v přerozdělování daní do veřejných rozpočtů platné od 1. 1. 2008***

Od 1. ledna 2008 vstoupila v platnost novela zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. Tato novela řešila zvýšení daňových příjmů obcí a nový způsob rozdělování vybíraných daní. Podíl obcí na celostátním hrubém výnosu daně se zvýšil z 20,59 % na **21,4 %** a dále **se změnil systém rozpočtového určení daní pro obce.**

„Procento, kterým se obce, s výjimkou hlavního města Prahy, Plzně, Ostravy a Brna (dále jen „ostatní obce“), podílejí na procentní části celostátního hrubého výnosu daní se vypočítá jako součet:

- poměru celkové výměry katastrálních území obce k celkové výměře katastrálních území všech obcí, vyjádřeného v procentech a násobeného koeficientem 0,03,
- poměru počtu obyvatel obce k počtu obyvatel všech obcí, vyjádřeného v procentech a násobeného koeficientem 0,03,
- poměru násobku postupných přechodů, vypočteného pro obec pomocí koeficientů postupných přechodů, k součtu násobků postupných přechodů vypočtených za ostatní

obce, vyjádřeného v procentech a násobeného koeficientem 0,94 a dále násobeného celkovým procentem, kterým se na části celostátního hrubého výnosu daní podílejí ostatní obce.“<sup>6</sup>

Pro zjednodušení výpočtu podílů obcí na procentní části celostátního hrubého výnosu daní slouží následující dvě tabulky, které jsou uvedeny v zákoně č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

**Tab. č. 3.1: Přepočítací koeficienty ostatních obcí platné od 1. 1. 2008**

Obec	Přepočítací koeficient
Hlavní město Praha	4,2098
Plzeň	2,5273
Ostrava	2,5273
Brno	2,5273
Ostatní obce	1,0000

Zdroj: Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2008.

V této tabulce je vidět, že koeficienty pro obec Plzeň, Ostrava a Brno jsou stejné na rozdíl od Prahy, kde je koeficient nejvyšší.

**Tab. č. 3.2: Koeficienty a násobky postupných přechodů platné od 1. 1. 2008**

Obce s počtem obyvatel	Koeficienty postupných přechodů	Násobek postupných přechodů
0 – 300 obyvatel	1,0000	1,000 * počet obyvatel
301 – 5 000 obyvatel	1,0640	300 + 1,0640 * počet obyvatel z počtu obyvatel obce přesahujících 300
5 001 – 30 000 obyvatel	1,3872	5 300,8 + 1,3872 * počet obyvatel z počtu obyvatel obce přesahujících 5 000
30 001 a více	1,7629	39 980,8 + 1,7629 * počet obyvatel z počtu obyvatel obce přesahujících 30 000

Zdroj: Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2008.

Cílem novely bylo snížení váhy koeficientů 14 velikostních kategorií při přerozdělování daňových příjmů obcí, což bylo prakticky jediným kritériem. Došlo tedy ke snížení koeficientů 14 velikostních kategorií na 4 a také ke snížení velkého rozdílu v koeficientech mezi největšími a nejmenšími obcemi.

V následující tabulce č. 3.3 jsem uvedla, jak se vyvíjely jednotlivé celostátní daňové výnosy v ČR v letech 2003 – 2008.

<sup>6</sup> Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

Tab. č. 3.3: **Porovnání jednotlivých celostátních daňových výnosů vč. výnosu DzPPO v ČR v letech 2003 – 2008 (v mld. Kč)**

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008*
<i>Daň z příjmů</i>	240,3	253,1	287,2	278,6	321,0	310,9
<b>- DzPPO</b> (vč. DzPPO vybírané obcemi a kraji)	<b>116,4</b>	<b>119,8</b>	<b>144,8</b>	<b>141,8</b>	<b>169,0</b>	<b>175,5</b>
- DzPFO	123,9	133,3	142,4	136,8	152,0	135,4
<i>Majetkové daně</i>	19,3	20,8	18,3	18,9	21,6	20,4
<i>Nepřímé daně</i>	249,1	277,6	317,5	337,7	375,3	416,8
- DPH	164,9	181,8	206,9	218,1	236,4	274,5
- spotřební daně	84,2	95,8	110,6	119,6	138,9	142,3
<i>Ostatní daňové příjmy</i>	27,2	23,1	21,1	22,6	10,2	10,0
<b>Daňové příjmy celkem</b> (bez pojistného na SZ)	<b>535,9</b>	<b>574,6</b>	<b>644,1</b>	<b>657,8</b>	<b>728,1</b>	<b>758,1</b>

Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

\*) Předpokládané daňové příjmy pro rok 2008.

Jak je z tabulky zřejmé, největší výnos plyne z DPH a celkové daňové příjmy se rok od roku zvyšují vč. výnosu DzPPO. V prvních dvou letech byl výnos této daně nižší než výnos DzPFO a od roku 2005 převýšil výnos DzPFO. V tabulce jsou také uvedeny předpokládané daňové příjmy na rok 2008, kde se předpokládá, že výnos DzPPO bude nejvyšší od roku 2003.

Tab. č. 3.4: **Porovnání podílů jednotlivých celostátních výnosů daní vč. DzPPO v ČR v letech 2003 – 2008 na celkových daňových příjmech (v %)**

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008*
<i>Daň z příjmů</i>	44,84	44,05	44,59	42,35	44,09	41,01
<b>- DzPPO</b>	<b>21,72</b>	<b>20,85</b>	<b>22,48</b>	<b>21,56</b>	<b>23,21</b>	<b>23,15</b>
- DzPFO	23,12	23,20	22,11	20,79	20,88	17,86
<i>Majetkové daně</i>	3,60	3,62	2,84	2,87	2,96	2,69
<i>Nepřímé daně</i>	46,48	48,31	49,29	51,34	51,55	54,98
- DPH	30,77	31,64	32,12	33,16	32,47	36,21
- spotřební daně	15,71	16,67	17,17	18,18	19,08	18,77
<i>Ostatní daňové příjmy</i>	5,08	4,02	3,28	3,44	1,40	1,32
<b>Daňové příjmy celkem</b> (bez pojistného na SZ)	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2008).

\*) Předpokládané daňové příjmy státního rozpočtu pro rok 2008.

Pro lepší znázornění jsem tyto celostátní daňové výnosy uvedla i v procentech, tedy jak se podílejí výnosy jednotlivých daní na celkových daňových příjmech. Podíl výnosu DzPPO se na celkových daňových příjmech pohybuje zhruba kolem 20 - 23 %.

V souvislosti s přerozdělováním celostátního výnosu DzPPO do jednotlivých rozpočtů jsem v následujících tabulkách znázornila vývoj tohoto výnosu jak pro státní rozpočet, tak i pro rozpočty obcí a krajů, a to rovněž od roku 2003.

Tab. č. 3.5: **Vývoj příjmů z DzPPO státního rozpočtu v letech 2003 – 2008** (v mld. Kč)

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008*
DzPPO	84,3	85,5	100,3	95,5	114,8	117,9
Daňové příjmy celkem	396,0	424,7	460,4	469,2	533,5	551,3
Celkem příjmy	699,7	769,2	866,5	923,1	1 025,9	1 036,5

Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

\*) Předpokládané daňové příjmy státního rozpočtu pro rok 2008.

Příjem z DzPPO se stále zvyšuje, jenom v roce 2006 došlo k mírnému poklesu. Procentní podíl tohoto příjmu na celkových daňových příjmech státu se zhruba pohybuje v rozmezí 20 až 21 %.

Tab. č. 3.6: **Vývoj příjmů z DzPPO obcí v ČR v letech 2003 – 2008** (v mld. Kč)

Rok	2003	2004	2005	2006
DzPPO	28,4	30,6	33,0	34,3
Daňové příjmy celkem	107,5	116,1	128,9	130,7
Celkem příjmy	244,0	248,5	228,5	245,6

Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

Procentní podíl DzPPO na celkových daňových příjmech obcí se pohybuje kolem 26 %, což představuje zhruba ¼ celkových daňových příjmů obcí. V tabulce nejsou uvedeny údaje pro rok 2007 a 2008, neboť v době zpracovávání své bakalářské práce nebyly tyto údaje známy a rovněž nejsou tyto údaje uvedeny v tabulce č. 3.7.

Tab. č. 3.7: **Vývoje příjmů z DzPPO krajů v ČR v letech 2003 – 2008** (v mld. Kč)

Rok	2003	2004	2005	2006
DzPPO	3,2	3,7	11,5	12,0
Daňové příjmy celkem	11,4	12,5	39,6	42,3
Celkem příjmy	95,8	100,7	113,5	122,1

Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

Stejně jako u obcí se příjem z této daně zvyšuje, avšak pro obce je tento příjem mnohem vyšší. Procentní podíl této daně na celkových daňových příjmech krajů se pohybuje se kolem 29 %.

### 3.1 Výnos DzPPO pro státní rozpočet

Ve své práci jsem si zvolila následující hypotézu: „Výnos DzPPO je významným příjmem státního rozpočtu v ČR, i přestože se sazba daně stále snižuje. Ve srovnání s jinými státy OECD považují za významný 9,3 % výnosu, kde toto procento představuje průměrný výnos DzPPO státních rozpočtů zemí OECD.“ V následující tabulce jsem uvedla výnos DzPPO státních rozpočtů všech zemí OECD v roce 2005, tedy jak se podílí výnos DzPPO na celkových příjmech státu.

Tab. č. 3.8: **Porovnání podílů výnosů DzPPO na celkových příjmech státního rozpočtu v jednotlivých zemích OECD v roce 2005 (v %)**

Stát	Výnos z DzPPO	Stát	Výnos z DzPPO
Portugalsko	27,6	Slovenská republika	8,2
Lucembursko	20,5	Velká Británie	8,1
Norsko	18,9	Belgie	7,6
Austrálie	16,8	Itálie	7,6
Irsko	13,1	Turecko	7,1
Korea	12,8	USA	6,7
Japonsko	12,2	Francie	6,6
Nový Zéland	12,1	Polsko	6,3
<b>Česká republika</b>	<b>11,8</b>	Maďarsko	6,2
Řecko	10,4	Dánsko	5,8
Kanada	10,1	Rakousko	5,1
Finsko	9,3	Švédsko	4,8
Španělsko	9,1	Mexiko	4,1
Nizozemí	8,8	Island	3,0
Švýcarsko	8,8	Německo	2,9

Zdroj: <http://www.mesec.cz/clanky/nejvetsi-zatez-socialni-pojisteni/> (2008).

Jak je z tabulky zřejmé, v roce 2005 byl nejvyšší podíl tohoto výnosu v Portugalsku, a to 27,6 % a nejmenší 2,9 % v Německu. V ČR dosáhl tento podíl úrovně 11,8 %, který představoval podíl výnosu vyšší o 2,5 % než byl celkový průměrný podíl tohoto výnosu v zemích OECD. V této tabulce se ČR nachází na 9. místě, z čehož plyne, že výnos DzPPO je pro ČR velmi důležitým příjmem státního rozpočtu. Stanovená hypotéza byla na základě provedeno zkoumání potvrzena. V tabulce č. 3.9 jsem uvedla sazbu DzPPO v jednotlivých zemích EU v roce 2000 a 2007, abych dokázala, že daňová sazba se nesnižuje jenom u nás.

Tab. č. 3.9: **Základní sazby DzPPO v jednotlivých zemích EU pro rok 2000 a 2007**

Stát	Sazba DzPPO		Stát	Sazba DzPPO	
	2000	2007		2000	2007
Německo	51,6 %	38,7 %	Velká Británie	30,0 %	30,0 %
Itálie	41,3 %	37,3 %	Polsko	30,0 %	19,0 %
Belgie	40,2 %	34,0 %	Kypr	29,0 %	10,0 %
Řecko	40,0 %	25,0 %	Slovensko	29,0 %	19,0 %
Francie	37,8 %	34,4 %	Finsko	29,0 %	26,0 %
Lucembursko	37,5 %	29,6 %	Norsko	28,0 %	28,0 %
Portugalsko	35,2 %	26,5 %	Švédsko	28,0 %	28,0 %
Španělsko	35,0 %	32,5 %	Estonsko	26,0 %	22,0 %
Malta	35,0 %	35,0 %	Litva	25,0 %	15,0 %
Nizozemí	35,0 %	25,5 %	Rumunsko	25,0 %	16,0 %
Rakousko	34,0 %	25,0 %	Slovinsko	25,0 %	23,0 %
Bulharsko	32,5 %	10,0 %	Irsko	24,0 %	12,5 %
Dánsko	32,0 %	28,0 %	Lotyšsko	24,0 %	18,0 %
<b>ČR</b>	<b>31,0 %</b>	<b>24,0 %</b>	Maďarsko	19,6 %	18,6 %

Zdroj: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/Structures2007.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf) (2008).

I přestože této dani v některých zemích není přikládán příliš velký význam z hlediska daňového výnosu, tak si ji ve svých daňových systémech uchovávají prozatím všechny státy, ve kterých byla zavedena. Vzhledem k tomu, že zdanění právnických osob se v různých státech velmi liší (jak lze vidět v této tabulce), liší se i tyto daňové výnosy a proto je nelze mezi sebou porovnávat. V zemích EU však podíl výnosů této daně na celkových daňových příjmech roste a tím si i uchovává stabilní postavení v daňových systémech. V ČR však je výnos DzPPO velice důležitým příjmem, i když se předpokládá, že od roku 2009 dojde k poklesu tohoto výnosu. Ve většině vyspělých zemí světa dochází k postupnému snižování sazby DzPPO a přesouvání daňové zátěže na nepřímé daně jako je DPH či spotřební daň. Nižší daně pomáhají k ekonomickému rozvoji v zemi. Z tabulky je patrné, že v některých zemích od roku 2000 nedošlo k žádné změně v daňové sazbě. Těmito zeměmi jsou např. Malta, Velká Británie, Norsko a Švédsko. ČR patří už mezi země s nejnižší sazbou DzPPO. Velmi nízké daně jsou rovněž v zemích východní Evropy, které se snažily snížením daní přitáhnout zahraniční investory. V Pobaltských zemích a na Slovensku je spolu s Irskem a Kypru nejnižší daňové zatížení v Evropě. V zemích EU se průměrná sazba DzPPO v roce 2000 pohybovala kolem 31,9 % a v roce 2007 se tato sazba ustálila na 24,5 %.

V následující tabulce č. 3.10 jsem znázornila sazbu DzPPO v ČR v jednotlivých letech a výnos při těchto snižujících se sazbách. Dále je v tabulce uveden i jak se tento výnos podílí na HDP země.

Tab. č. 3.10: **Výnos DzPPO při jednotlivých sazbách a jeho podílu na HDP v ČR v letech 2003 – 2008 (v mld. Kč)**

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008*
Sazba daně	31 %	28 %	26 %	24 %	24 %	21 %
Výnos DzPPO (v mld. Kč)	116,4	119,8	144,8	141,8	169,0	175,5
HDP (v %)	4,52	4,26	4,85	4,39	4,75	--

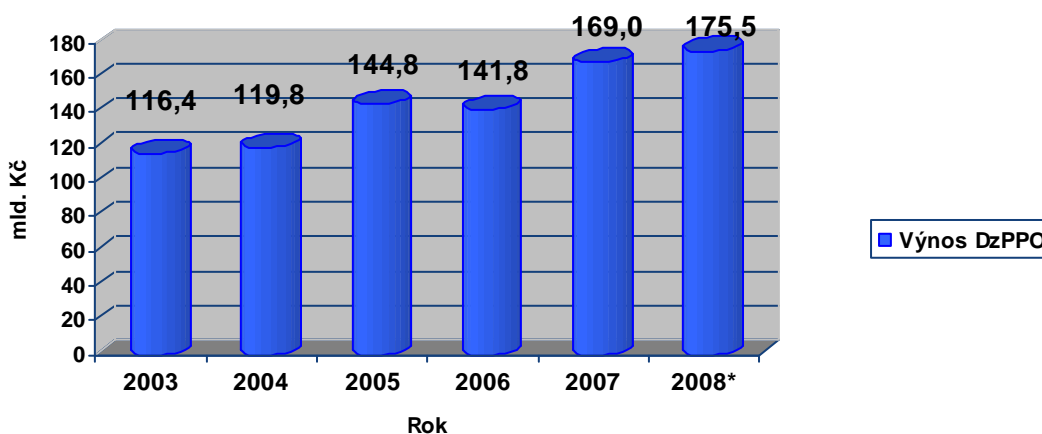
Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

\*) Předpokládaný výnos z DzPPO pro rok 2008.

Výnos daně je uveden vč. DzPPO za obce a kraje. V tabulce je vidět, že se výnos každoročně zvyšoval, ale v roce 2006 došlo k mírnému poklesu oproti roku 2005, a to o 3,0 mld. Kč (o 2,1 %). Inkaso DzPPO je tvořeno dvěma složkami, a to daní sráženou podle zvláštní sazby plátců daně a daní ze zisku odváděnou samotnými daňovými poplatníky ve formě běžných záloh a ročního vyrovnání daně. V porovnání s rokem 2005 poklesl v roce 2006 objem zaplacených záloh na daň a nedoplatků z důvodu nižších zaplacených záloh na daň a objem přeplatků na zálohách, které byly vráceny poplatníkům nebo použity na úhradu jejich jiných daňových povinností, vzrostl. Od roku 2009 se předpokládá snížení příjmu z této daně jak pro státní rozpočet, tak pro rozpočty obcí a krajů.

Podíl daňového výnosu na HDP se pohybuje kolem 4 % a nejvyšší byl podíl v roce 2005, a to 4,85 %. Pro lepší znázornění jsem výnos DzPPO znázornila v grafu č. 3.1.

Graf č. 3.1: **Výnos DzPPO v letech 2003 – 2008 (v mld. Kč)**



Zdroj: Vlastní zpracování (2008).

V grafu je vidět rostoucí tendence výnosu DzPPO, i přestože v roce 2006 došlo k mírnému poklesu, jak už jsem zmínila u předcházející tabulky.

### 3.2 Předpokládané dopady reformy DzPPO na veřejné rozpočty v roce 2009 a 2010

První dopady reformy veřejných financí vztahující se na DzPPO se na veřejných rozpočtech projeví až v roce 2009. Tyto předpokládané dopady na veřejné rozpočty jsem znázornila v následující tabulce č. 3.11.

Tab. č. 3.11: **Předpokládané dopady jednotlivých úprav DzPPO na státní rozpočet a rozpočty krajů a obcí v roce 2009 a 2010** (v mld. Kč)

	Státní rozpočet		Rozpočty krajů		Rozpočty obcí	
	2009	2010	2009	2010	2009	2010
Snížení sazby	- 13,3	- 28,2	- 1,7	- 3,5	- 4,0	- 8,6
<b>Rozšíření základu daně – trvalé dopady</b>						
Zrušení daňové uznatelnosti nákladů na závodní stravování	+ 1,3	+ 1,2	+ 0,1	+ 0,1	+ 0,4	+ 0,4
Omezení daňové znatelnosti úroků	+ 1,5	+ 1,4	+ 0,2	+ 0,2	+ 0,5	+ 0,5
Zdanění příjmů nad rámec vsazených částek u provozovatelů loterií a her	+ 0,2	+ 0,2	+0,03	+ 0,03	+ 0,07	+ 0,07
Dodanění neuhrazených závazků	+ 0,7	+ 0,7	+ 0,1	+ 0,1	+ 0,2	+ 0,2
Rezervy v pojišťovnictví	+ 0,7	+ 0,035	+ 0,1	+ 0,005	+ 0,2	+ 0,01
Ukládání prostředků rezerv na opravy hmotného majetku v bance	+ 0,9	+ 0,8	+ 0,1	+ 0,1	+ 0,3	+ 0,3
Nemožnost odpisu pohledávek splatných do 31.12.1994	+ 0,14	+ 0,14	+ 0,02	+ 0,02	+ 0,04	+ 0,04
Zpřísnění tvorby daňové znatelnosti opravných položek k pohledávkám	+ 0,9	+ 0,8	+ 0,1	+ 0,1	+ 0,3	+ 0,3
<b>Parametrické úpravy – vyrovnání v čase</b>						
Prodloužení doby nájmu u fin. leasingu u nemovitého majetku	+ 0,8	0	+ 0,1	0	+ 0,2	0
Prodloužení doby odpisování a doby finančního pronájmu u osobních aut	+ 2,2	0	+ 0,3	0	+ 0,7	0
<b>Právníkové osoby celkem</b>	<b>- 3,96</b>	<b>-22,925</b>	<b>- 0,55</b>	<b>- 2,845</b>	<b>- 1,09</b>	<b>- 6,79</b>

Zdroj: www.mfcr.cz (2008).

Pro veřejné rozpočty se dopady ze snížení sazby poprvé u této daně projeví v roce 2009, a to předpokládanou částkou 19 mld. Kč a v roce 2010 částkou vyšší, a to 40,3 mld. Kč. Z tabulky je zřejmé, že daňová sazba bude kompenzována jednak úpravami sledujícími rozšíření základu daně, a to v předpokládané výši 9,1 mld. Kč v roce 2009 a v roce 2010 částkou 7,75 mld. Kč a úpravami, které budou vyrovnány v čase, a to částkou 4,2 mld. Kč v roce 2009. Zbývajících 32,55 mld. Kč bude pokryta v rámci úspor ve výdajové stránce státního rozpočtu. Propočty nezahrnují negativní dopady spojené se zastropováním vyměřovacích základů při zachování daňové uznatelnosti plnění vedle mzdy.



### 3.3 Příklad na výpočet DzPPO v roce 2007 a 2008

Na závěr této kapitoly bych chtěla znázornit schéma výpočtu daňové povinnosti právnických osob a příklad na výpočet této povinnosti.

*Schéma č. 3.11: Výpočet daňové povinnosti právnických osob*

$$\begin{aligned} &+ \text{zúčtované výnosy} \\ &- \text{zúčtované náklady} \\ &= \text{Účetní hospodářský výsledek} \\ &- \text{příjmy osvobozené od daně} \\ &- \text{příjmy, které nejsou předmětem daně} \\ &- \text{příjmy zahrnované do samostatného základu daně} \\ &+ \text{úprava výnosů} \\ &+ \text{daňově neuznatelné náklady} \\ &- \text{náklady, které lze uznat ve výši vyšší, než účetní (odpisy)} \\ &= \text{Základ daně} \\ &- \text{odčitatelné položky § 34} \\ &- \text{položky snižující základ daně} \\ &(\text{odečítají se od základu daně sníženého podle § 34}) \\ &= \text{Snížený základ daně} \\ &\text{zaokrouhlený snížený základ daně} * \text{sazba} \\ &= \text{Daň} \\ &- \text{slevy na dani} \\ &= \text{Daňová povinnost právnických osob} \end{aligned}$$

Zdroj: Vlastní zpracování (2008).

#### Příklad č. 3.1

Za zdaňovací období dosáhla obchodní společnost výsledku hospodaření v celkové výši 2 456 123 Kč. Tato společnost zaměstnává jednoho zaměstnance se zdravotním postižením. Společnost vyměřila v předchozím zdaňovacím období daňovou ztrátu ve výši 126 458 Kč a daňově neuznatelné náklady ve výši 136 548 Kč. Společnost nemá další náklady, které by zvyšovaly nebo snižovaly základ daně. Společnost během svého zdaňovacího období poskytla dar v hodnotě 10 000 Kč obci na školství.

**Výpočet celkové daňové povinnosti v roce 2007:**

Výsledek hospodaření	2 456 123,00 Kč
<u>+ daňově neuznatelné náklady</u>	<u>+ 136 548,00 Kč</u>
Základ daně	2 592 671,00 Kč
- daňová ztráta	- 126 458,00 Kč
<u>- hodnota darů</u>	<u>- 10 000,00 Kč</u>
Snížený základ daně	2 456 213,00 Kč

Pozn.: Společnost může uplatnit snížení základu daně o částku 10 000 Kč, neboť tato hodnota nepřesahuje 5 % základu daně sníženého podle § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zaokrouhlený základ daně	2 456 000,00 Kč
<u>Daň (24 %)</u>	<u>589 440,00 Kč</u>
<u>- sleva na dani</u>	<u>- 18 000,00 Kč</u>
<b>Daňová povinnost společnosti</b>	<b>571 440,00 Kč</b>

**Výpočet celkové daňové povinnosti v roce 2008:**

V tomto roce došlo ke změně daňové sazby z 24 % na 21 %. Postup výpočtu bude stejný, jenom daň se vypočítá při sazbě 21 %.

Zaokrouhlený základ daně	2 456 000,00 Kč
<u>Daň (21 %)</u>	<u>515 760,00 Kč</u>
<u>- sleva na dani</u>	<u>- 18 000,00 Kč</u>
<b>Daňová povinnost společnosti</b>	<b>497 760,00 Kč</b>

V roce 2008 je celková daňová povinnost společnosti nižší o částku ve výši **73 680 Kč** než v roce 2007 z důvodu snížené daňové sazby.

## Závěr

Daň lze charakterizovat jako platbu do veřejného rozpočtu vybíranou na principu nedobrovolnosti, neekvivalentnosti a nenávratnosti. Daně z příjmů hrají jednu z nejdůležitějších rolí v příjmech státního rozpočtu v ČR.

První kapitolu jsem věnovala daňové soustavě ČR a charakterizovala jsem jednotlivé daně tvořící tuto soustavu a vymezila jednotlivé základní pojmy v souvislosti s těmito daněmi. Jednalo se např. o poplatníka daně, daňový základ, předmět daně, sazbu, slevu na dani apod. Ke každé dani jsem rovněž uvedla nejdůležitější změny, které jim přinesla daňová reforma od roku 2008.

Druhá kapitola byla zaměřena pouze na daň z příjmů právnických osob, kde jsem tuto daň nejprve charakterizovala obecně, dále jsem popsala jednotlivé základní pojmy týkající se této daně a samozřejmě jsem nemohla opomenout uvést změny, kterých byla celá řada a dopady, které této dani sebou přinesla daňová reforma od roku 2008. V této kapitole jsem rovněž velkou pozornost věnovala harmonizaci v oblasti daně z příjmů právnických osob vč. dopadu této harmonizace pro ČR.

Třetí kapitolu jsem věnovala přerozdělování daní do veřejných rozpočtů. Rovněž jsem zde uvedla vývoj celostátních daňových výnosů od roku 2003, aby bylo jasné, které příjmy tvoří rozhodující složku celkových daňových výnosů. Největší daňový výnos plyne z DPH a hned za ním se nachází daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Poněvadž moje práce je zaměřena převážně na DzPPO, tak jsem znázornila vývoj příjmů z této daně pro jednotlivé veřejné rozpočty rovněž od roku 2003. Pro státní rozpočet se procentní podíl výnosu DzPPO na celkových daňových příjmech státu od roku 2003 pohybuje zhruba kolem 20 až 21 %, pro rozpočet obcí je tento procentní podíl výnosu DzPPO na celkových daňových příjmech obcí kolem 26 % a pro rozpočet krajů se tento podíl pohybuje kolem 29 %.

Ve své práci jsem si stanovila hypotézu, kterou jsem následně potvrdila, neboť výnos daně z příjmů právnických osob je opravdu pro ČR velmi významným příjmem státního rozpočtu, i přestože stále dochází ke snižování daňové sazby. Za významný považuji ve srovnání s jinými státy OECD 9,3 % výnosu, kde toto procento představuje průměrný výnos této daně státních rozpočtů zemí OECD. Jedná se o podíl výnosu DzPPO na celkových příjmech státního rozpočtu. V ČR v roce 2005 dosáhl tento podíl úrovně 11,8 %, který

představoval podíl výnosu vyšší o 2,5 % než byl celkový průměrný podíl tohoto výnosu v zemích OECD. Avšak tyto daňové výnosy nelze mezi sebou porovnávat, neboť zdanění právnických osob se v různých státech liší. Odlišné jsou tedy nejen jednotlivé sazby, nýbrž i výnosy. Samozřejmě tento výnos není pouze důležitým příjmem státního rozpočtu, nýbrž i velký význam má pro rozpočty krajů a obcí. V některých zemích však tomuto daňovému výnosu není přikládán tak velký význam jako u nás.

Sazba DzPPO se nesnižuje jenom u nás. Ke snižování daňové sazby dochází v řadě zemí, i když existují země, kde ke snížení sazby od roku 2000 nedošlo jako je např. Norsko a Švédsko. Vyspělé země přesouvají daňové břemeno zejména na daně nepřímé jako je DPH či spotřební daň. ČR se řadí mezi státy s nejnižší daňovou sazbou. Za ČR se ještě s nižší sazbou DzPPO nachází státy jako je Slovensko, Irsko, Kypr apod.

I přestože jsem uvedla, že výnos DzPPO roste i vzhledem ke snižování daňové sazby, očekávají se první dopady na veřejné rozpočty ze snížení daňové sazby poprvé v roce 2009, a to předpokládanou částkou 19 mld. Kč a v roce 2010 částkou 40,3 mld. Kč. I přesto si myslím, že důležitost z hlediska daňového výnosu se v budoucnu příliš pro veřejné rozpočty nezmění.

## Seznam použité literatury

### Knižní publikace:

- [1] BŘEŇ, J. *Obce 2005*. Praha: ASPI, 2005. 864 s. ISBN: 80-7357-075-0.
- [2] BRABEC, F. *Daně 2006*. Praha: ASPI, 2006. 962 s. ISBN: 80-7357-166-8.
- [3] DUŠEK, J. *Daně z příjmů 2008: přehledy, daňové a účetní tabulky*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 199 s. ISBN: 978-80-247-2501-7.
- [4] JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2007/2008: praktický průvodce*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 182 s. ISBN 978-80-247-2523-9.
- [5] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- [6] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2005. 111 s. ISBN 80-7357-092-0.
- [7] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005. 235 s. ISBN 80-7357-142-0.
- [8] ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
- [9] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2007. 255 s. ISBN 978-80-7201-649-5.
- [10] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 aneb učebnice daňového práva*. 8. aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2006. 324 s. ISBN 80-86324-60-5.

### Internetové monografie:

- [1] *Důvodová zpráva* [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2007 [cit. 2008-02-22]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MF\\_Duvodova\\_zprava\\_c\\_2\\_vlada\\_pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MF_Duvodova_zprava_c_2_vlada_pdf).
- [2] HÁLEK, Vítězslav. *Daňová soustava ČR a její dopady na drobné podnikání* [online]. 2007 [cit. 2007-11-24]. Dostupné z: [http://halek.info/dokumenty/dpo\\_p1\\_03.pdf](http://halek.info/dokumenty/dpo_p1_03.pdf).

- [3] *Hospodaření státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků* [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2004. [cit. 2008-02-22]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/2003edicniplan.nsf/t/69002D1C17/\\$File/kapitola11.pdf](http://www.czso.cz/csu/2003edicniplan.nsf/t/69002D1C17/$File/kapitola11.pdf).
- [4] *Hospodaření státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků* [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2006. [cit. 2008-02-22]. Dostupné z: [http://www.praha.czso.cz/csu/2005edicniplan.nsf/t/3F003C40C9\\$File/CastX.pdf](http://www.praha.czso.cz/csu/2005edicniplan.nsf/t/3F003C40C9$File/CastX.pdf).
- [5] *Návrh státního závěrečného účtu České republiky za rok 2005* [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2006. [cit. 2008-02-23]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2005\\_C\\_pdf.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2005_C_pdf.pdf).
- [6] *Návrh státního závěrečného účtu České republiky za rok 2006* [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2007. [cit. 2008-02-23]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2006\\_C\\_II\\_pdf.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2006_C_II_pdf.pdf).
- [7] PUCHINGER, Zdeněk. *Úvodní kapitoly k daňové teorii – Daňová soustava v ČR* [online]. Univerzita Palackého v Olomouci, 2006. [cit. 2007-11-24]. Dostupné z: [http://www.upol.cz/fileadmin/user\\_upload/knihovna/Skripta\\_FF/uvodni\\_kapitoly\\_k\\_da.pdf](http://www.upol.cz/fileadmin/user_upload/knihovna/Skripta_FF/uvodni_kapitoly_k_da.pdf).

#### **Internetové zdroje:**

- [1] *Deník veřejné správy* [online]. Posl. revize 2008, [cit. 2008-02-25]. Dostupné z: <http://denik.obce.cz/go/clanek.asp?id=6181627>.
- [2] *Doma v České republice – Pomáháme cizincům najít zde druhý domov* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2007-11-22]. Dostupné z: <http://www.domavcr.cz/rady-pro-zivot-v-ceske-republice/podnikani/188>.
- [3] *European Commission –Taxation and Customs Union* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2008-03-05]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm).
- [4] *Finance.cz – Poznejte hodnotu informace* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2007-11-19]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dane-z-prijmu-tuzemsko/pravnicke-osoby-dan-z-prijmu/>.

- [5] *Finance.cz – Poznejte hodnotu informace* [online]. Posl. revize 2008, [cit. 2008-01-25]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-amzda/informace/reforma-2008/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/>.
- [6] *FinančníNoviny.cz* [online]. Posl. revize 2008, [cit. 2008-02-15]. Dostupné z: [http://www.financninoviny.cz/os-finance/index\\_view.php?id=283691](http://www.financninoviny.cz/os-finance/index_view.php?id=283691).
- [7] *Měšec.cz* [online]. Posl. revize 2008, [cit. 2008-03-03]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/nejvetsi-zatez-socialni-pojisteni/>.
- [8] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Posl. revize 2005, [cit. 2008-02-20]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove\\_zpravy\\_37835.html?year=2008](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_37835.html?year=2008).
- [9] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Posl. revize 2005, [cit. 2008-02-20]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/polol\\_poklpln\\_34930.html?year=PRESENT](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/polol_poklpln_34930.html?year=PRESENT).
- [10] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Posl. revize 2005, [cit. 2008-02-20]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/search.html?rdes.rde-fulltext.text=Schema+rozd%C4%9Blen%C3%AD+dan%C3%AD&adv=n&x=0&y=0>.
- [11] *Ministerstvo vnitra České republiky - Časopis* [online]. Posl. revize 2005, [cit. 2008-02-26]. Dostupné z: [http://www.mvcr.cz/casopisy/s/2008/01/pril\\_komarek.html](http://www.mvcr.cz/casopisy/s/2008/01/pril_komarek.html).
- [12] *Podnikatel.cz* [online]. Posl. revize 2008, [cit. 2008-01-25]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/dan-z-prijmu-pravnickych-osob-po-reforme/>.
- [13] *Tacoma* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2008-01-23]. Dostupné z: <http://www.tacoma.cz/index.php?id=136&lang=CZ>.
- [14] *Wikipedie – Otevřená encyklopedie* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2007-11-19]. Dostupné z: [http://cs.wikipedia.org/wiki/Daň\\_dědická,\\_darovací\\_a\\_z\\_převodu\\_nemovitosti](http://cs.wikipedia.org/wiki/Daň_dědická,_darovací_a_z_převodu_nemovitosti).
- [15] *Změny pro budoucnost* [online]. Posl. revize 2007, [cit. 2008-01-23]. Dostupné z: <http://www.zmenyprobudoucnost.cz/prectete-si/danova-oblast/dan-z-prijmu-pravnickych-osob.aspx>.

**Právní legislativa:**

- [1] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.
- [2] Zákon č. 353/5003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- [3] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [4] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [5] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.
- [6] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- [7] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.



## **Seznam použitých zkratk**

DzPFO	daň z příjmů fyzických osob
DzPPO	daň z příjmů právnických osob
EHS	Evropské hospodářské společenství
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development - Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj
ES	Evropské společenství
CFC	Controlled Foreign Corporation regime
FIF	Foreign Investment Fund

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo,
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3),
- souhlasím s tím, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB-TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že údaje o bakalářské práci, obsažené v Záznamu o závěrečné práci, umístěném v příloze mé bakalářské práce, budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO,
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona,
- bylo sjednáno, že užít své dílo – bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne .....

.....  
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1: Sazby daně dědické a darovací v roce 2007

Příloha č. 2: Schéma rozdělení daní v roce 2008 do veřejných rozpočtů

Příloha č. 3: Koeficienty velikostních kategorií obcí a procentní podíly jednotlivých krajů na celostátním hrubém výnosu daně v roce 2007

**Příloha č. 1 – Sazby daně dědické a darovací v roce 2007****Sazby daně dědické*****II skupina:***

<b>Základ daně (Kč)</b>		<b>Výše daně</b>
<b>od</b>	<b>do</b>	
0	1 000 000	1,5 %
1 000 000	2 000 000	15 000 Kč a 1,75 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	32 500 Kč a 2 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	92 500 Kč a 2,5 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	142 500 Kč a 3 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	232 500 Kč a 3,5 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 000 000	30 000 000	582 500 Kč a 4 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 000 000	40 000 000	982 500 Kč a 4,5 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 000 000	50 000 000	1 432 500 Kč a 5,25 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 000 000	a více	1 957 500 Kč a 6 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

***III. skupina***

<b>Základ daně (Kč)</b>		<b>Výše daně</b>
<b>od</b>	<b>do</b>	
0	1 000 000	3,5 %
1 000 000	2 000 000	35 000 Kč a 4,5 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	80 000 Kč a 6 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	260 000 Kč a 7,5 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	410 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	680 000 Kč a 10,5 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 000 000	30 000 000	1 730 000 Kč a 12,5 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 000 000	40 000 000	2 980 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 000 000	50 000 000	4 480 000 Kč a 17,5 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 000 000	a více	6 230 000 Kč a 20 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2007.

**Sazby daně darovací*****I. skupina***

<b>Základ daně (Kč)</b>		<b>Výše daně</b>
<b>od</b>	<b>do</b>	
0	1 000 000	1 %
1 000 000	2 000 000	10 000 Kč a 1,3 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	23 000 Kč a 1,5 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	68 000 Kč a 1,7 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	102 000 Kč a 2 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	162 000 Kč a 2,5 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 000 000	30 000 000	412 000 Kč a 3 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 000 000	40 000 000	712 000 Kč a 3,5 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 000 000	50 000 000	1 062 000 Kč a 4 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 000 000	a více	1 462 000 Kč a 5 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

## ***II. skupina***

<b>Základ daně (Kč)</b>		<b>Výše daně</b>
<b>od</b>	<b>do</b>	
0	1 000 000	3 %
1 000 000	2 000 000	30 000 Kč a 3,5 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	65 000 Kč a 4 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	185 000 Kč a 5 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	285 000 Kč a 6 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	465 000 Kč a 7 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 000 000	30 000 000	1 165 000 Kč a 8 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 000 000	40 000 000	1 965 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 000 000	50 000 000	2 865 000 Kč a 10,5 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 000 000	a více	3 915 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

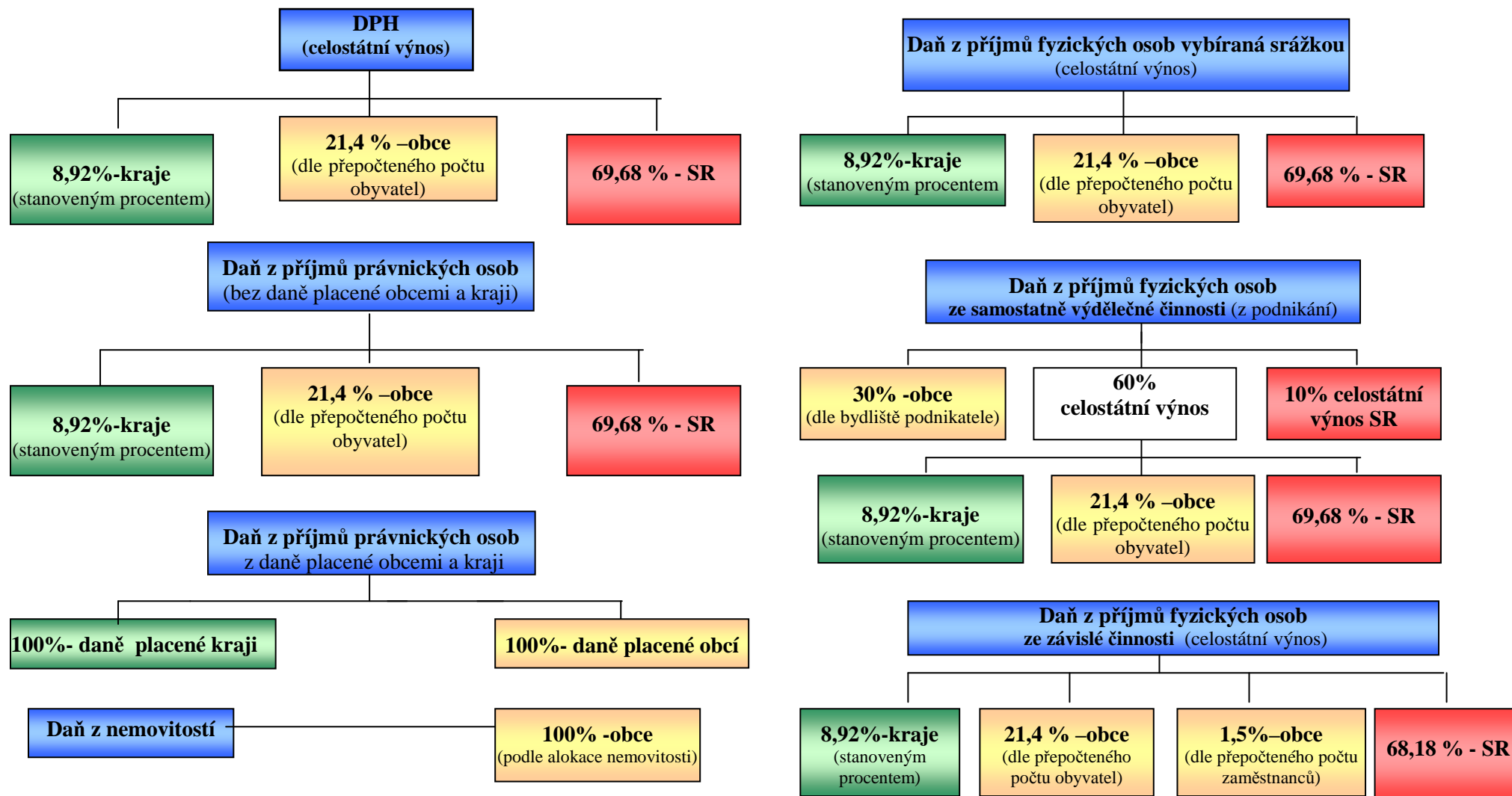
## ***II. skupina***

<b>Základ daně (Kč)</b>		<b>Výše daně</b>
<b>od</b>	<b>do</b>	
0	1 000 000	7 %
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2007.

Příloha č. 2 – Schéma rozdělení daní v roce 2008 do veřejných rozpočtů

Schéma rozdělení daní



Zdroj: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/search.html?rdes.rde-fulltext.text=Schema+rozd%C4%9Blen%C3%AD+dan%C3%AD&adv=n&x=0&y=0>, 2008.

**Příloha č. 3 – Koeficienty velikostních kategorií obcí a procentní podíly jednotlivých krajů na celostátním hrubém výnosu daně v roce 2007**

**Koeficienty velikostních kategorií obcí v roce 2007**

<b>Obce s počtem obyvatel</b>	<b>Koeficienty velikostní kategorie obce</b>
do 100 obyvatel	0,4123
101 – 200 obyvatel	0,5370
201 – 300 obyvatel	0,5630
301 – 1 500 obyvatel	0,5881
1 501 – 5 000 obyvatel	0,5977
5 001 – 10 000 obyvatel	0,6150
10 001 – 20 000 obyvatel	0,7016
20 001 – 30 000 obyvatel	0,7102
30 001 – 40 000 obyvatel	0,7449
40 001 – 50 000 obyvatel	0,8142
50 001 – 100 000 obyvatel	0,8487
100 001 – 150 000 obyvatel	1,0393
150 001 a více obyvatel	1,6715
Hlavní město Praha	2,7611

Zdroj: Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2007.

**Procentní podíly jednotlivých krajů na celostátním hrubém výnosu daně v roce 2007**

<b>Kraj</b>	<b>Procentní podíl</b>
Praha	5,026663
Středočeský	11,836032
Jihočeský	8,386498
Plzeňský	7,256508
Karlovarský	3,729188
Ústecký	8,530216
Liberecký	5,022286
Královéhradecký	6,230239
Pardubický	5,311547
Vysočina	7,099474
Jihomoravský	10,005734
Olomoucký	6,606500
Zlínský	5,302314
Moravskoslezský	9,656801
ČR celkem	100,000000

Zdroj: Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů pro rok 2007.